

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Analýza zdaňování příjmů ze sportovní činnosti
Analysis of Income Taxation from Sports Activities

Student: Bc. Tereza Kaňáková

Vedoucí diplomové práce: Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2019

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Tereza Kaňáková**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Téma: **Analýza zdaňování příjmů ze sportovní činnosti**
Analysis of Income Taxation from Sports Activities
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika sportu a jeho role ve společnosti
3. Komparace forem zdaňování příjmů ze sportovní činnosti
4. Praktická aplikace zdaňování příjmů vybraných sportovců
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 360 s. ISBN 978-80-7552-688-5.

OATS, L., A. MILLER and E. MULLIGAN. *Principles of International Taxation*. 6th ed. London: Bloomsbury Professional, 2017. 847 p. ISBN 978-1-5265-0169-1.

VYCHOPENĚ, Jiří. *Daň z příjmů 2018*. 14. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018. 545 s. ISBN 978-80-7598-019-9.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2018

Datum odevzdání: 26.04.2019



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně. Přílohy č. 1., 2. a 3. dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 26. dubna 2019

Tereza Kaňáková
Bc. Tereza Kaňáková

Obsah

1 Úvod.....	5
2 Charakteristika sportu a jeho role ve společnosti.....	7
2.1 Sport.....	8
2.2 Sport z pohledu historického vývoje	9
2.3 Sport v současnosti	11
2.3.1 Negativa sportovního prostředí	11
2.3.2 Vliv médií ve sportu.....	12
2.3.3 Sport v národním hospodářství	13
2.4 Sport jako profese	17
2.5 Sportovní právo	18
2.5.1 Právní úprava vztahu sportovce a sportovního klubu	21
2.5.2 Odměny za výkon sportovní činnosti	24
3 Komparace forem zdaňování příjmů ze sportovní činnosti.....	26
3.1 Daň z příjmů	26
3.1.1 Základní pojmy.....	28
3.1.2 Daňové přiznání	33
3.2 Daň z příjmů ze samostatné činnosti	34
3.2.1 Základ daně	35
3.2.2 Výpočet daně	36
3.2.3 Zálohy na daň z příjmů	37
3.3 Daň z příjmů ze závislé činnosti	37
3.3.1 Základ daně	39
3.3.2 Výpočet daně	39
3.4 Zdanění mezinárodních příjmů	41
3.4.1 Daňové rezidenství	41

3.4.2 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění	43
3.4.3 Metody zamezení dvojího zdanění	44
3.5 Systém sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	45
4 Praktická aplikace zdaňování příjmů vybraných sportovců	49
4.1 Zdanění příjmů ze samostatné činnosti	49
4.1.1 Živnostenské podnikání	50
4.1.2 Nezávislé povolání	54
4.1.3 Sociální a zdravotní pojistné	56
4.2 Zdanění příjmů ze závislé činnosti.....	58
4.3 Komparace forem zdanění jednotlivých příjmů	62
4.4 Zdanění příjmů ze zahraničí	63
4.5 Nesplnění povinností	66
5 Závěr	67
Seznam použité literatury.....	69
Seznam zkratk	73
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
Seznam příloh	
Přílohy	

1 Úvod

Sport je dynamicky se rozvíjející oblastí, která přitahuje zájem stále větší skupiny lidí, mimo samotných sportovců. Sport je dostupný všem. Již v raném dětství lidé nacházejí zálibu ve sportu, ať už ve formě hry, nebo pod vedením rodičů, kteří touží mít ze svých potomků vrcholové sportovce. Talentovaní jedinci pak ve sportu naleznou své zaměstnání, věnují se mu na profesionální úrovni a je jim zdrojem příjmů. Na tuto skupinu sportovců a jejich příjmy ve vztahu k zdanění je zaměřena diplomová práce. Často nás s tímto problémem seznamují média, která zveřejňují skutečné případy profesionálních sportovců řešících problém týkající se zdanění jejich příjmů ze sportu a následných opatření ze strany finanční správy.

Kromě samotného výdělku, který vede společnost ke sportu a sportovním aktivitám, existují i další motivy jako je seberealizace, zlepšování zdravotní kondice, relaxace, zábava nebo zdravý životní styl, s nímž je sport v poslední době spojován stále častěji. Sportem jsou ovlivňováni jak aktivně sportující lidé, tak ti, kteří sportovní události sledují pasivně, a to z domova nebo přímo na sportovištích. V tomto prostředí působí silný vliv médií, sponzorů a dalších subjektů. Roste zájem o studium a uplatnění se v oborech jako je sportovní management nebo sportovní marketing.

V dnešní době se rovněž často sekáváme se situací, kdy sportovec soutěží, vykonává sportovní činnost za jiný stát než ten, v němž je občanem. Dochází k tzv. migraci sportovců mezi sportovními kluby jak na národní, tak na mezinárodní úrovni. Z tohoto důvodu je nutné se v práci zabývat i problematikou mezinárodního zdanění příjmů.

Cílem práce je analyzovat zdaňování příjmů sportovců plynoucích ze zdrojů jak na území České republiky, tak ze zahraničí a současně prostřednictvím modelových příkladů provést komparaci jednotlivých forem zdanění příjmů ze sportovní činnosti.

V diplomové práci jsou využity metody teoretické deskripce dané problematiky, dedukce, tedy odvození závěru ze zjištěných poznatků a analýzy.

Práce je systematicky členěna do jednotlivých kapitol. Obsahem je vždy krátký úvod do kontextu popsané problematiky a následně její detailní rozbor. První část práce je věnována teoretickým základům zkoumané problematiky, tedy konkrétně sportovnímu prostředí. To znamená obecně vztahu sportu a právního rámce, vymezení základních vztahů, pojmů jako je sportovec a sport, které jsou podstatné pro

porozumění předmětu této diplomové práce. Následující kapitola je již zaměřena konkrétněji. Je věnována popisu problematiky daně z příjmů fyzických osob se zaměřením na § 6 příjmy za závislé činnosti, §7 příjmy ze samostatné činnosti a §10 ostatní příjmy právního předpisu č. 586/1992 Sb. Zákon české národní rady o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o daních z příjmů). Dále specifikuje zdaňování právě příjmů sportovců plynoucích z České republiky i ze zdrojů plynoucích ze zahraničí.

Ve vztahu k tomuto tématu je nutností zmínit také problematiku zdaňování cen, darů a výher ze sportovních soutěží. Mimo zmíněné je cílem kapitoly také informovat o krocích, které následují po chybném postupu stanovení daňové povinnosti, pokutách a následných opatřeních ze strany správce daně.

Předmětem poslední praktické části diplomové práce je aplikace teoretických poznatků z předchozích kapitol do praxe. Výpočet daňové povinnosti její optimalizace, srovnání situací, kdy by konkrétní sportovec byl v postavení zaměstnance nebo v druhém případě podnikatelem. Stanovení dopadů na příjem sportovce v závislosti na způsobu zdaňování. Analyzovat výhody a negativa jak pro sportovce, tak pro stát.

2 Charakteristika sportu a jeho role ve společnosti

Předmětem diplomové práce jsou příjmy profesionálních sportovců, tedy osob vykonávajících sport za účelem získání příjmů, a proces jejich zdaňování. Pro správné pochopení významu a současně aktuálnosti tohoto tématu je nezbytné nejdříve vysvětlit základní pojmy ze sportovního prostředí, seznámit se historickým vývojem a stále významnější rolí sportu v životě soudobého člověka.

Sportovní prostředí je značně rozsáhlým pojmem, který zasahuje do mnoha oblastí života společnosti. Lze ho zkoumat z různých pohledů. Je atraktivním tématem pro vědce v mnoha rozdílných vědních disciplínách. S touto problematikou se lze setkat v sociologii, psychologii, filozofii, právní vědě, lékařství a dalších oborech. Na trhu je dostupná široká škála ať už odborné nebo zábavné literatury, která je věnována právě sportu z různých pohledů, cílované pro odborného i neodborného čtenáře. Není tedy možné, aby byla všechna fakta týkající se tohoto interdisciplinárního tématu v této práci zmíněna.

V současné době oblast sportu nabývá zcela jiné významnosti, než tomu bylo v minulosti. V literatuře je často označován fenoménem dnešní doby. Sport je zkrátka všudypřítomný. Stává se předmětem zájmu jednotlivců, skupin lidí, zastává důležitou roli v podnikatelské sféře, například ve stavebním odvětví nebo módním průmyslu. Význam má rovněž na národní a mezinárodní úrovni v politicko-ekonomické oblasti (Sekot, 2003). Tuto skutečnost potvrzuje Novotný a kol. (2011, s. 13) „*Fenomén sportu je vlastně prostředí, ve kterém probíhají pohybové tělocvičné aktivity lidí, rozvinula se zde výroba sportovních potřeb do nebývalých rozměrů, staví se speciální zařízení vhodná pro sport, pořádá se množství sportovních akcí jak velkých nadnárodních, tak i malých jen místního významu.*“

Organizování sportovních událostí významně přispívá k rozvoji cestovního ruchu. Za sportovním zážitkem neváhají lidé cestovat i do míst, které by si běžný turista nezvolil jako cílovou destinaci pro dovolenou. V jednom prostoru se pak setkávají lidé z různých koutů světa, vyznávající jiné hodnoty, náboženství a kulturu (Děkanovský, 2008).

2.1 Sport

Jak již bylo výše zmíněno, na téma sport je zpracováno mnoho publikací a textů. Jednotná definice sportu přesto stále neexistuje. Pod pojmem sport si lze představit širokou škálu skutečností a výklad tohoto pojmu je různý dle jednotlivých autorů. Obecně je však podstata sportu založena na stejném základě. Jedná se o pohybovou aktivitu člověka, která se řídí určitými pravidly a vede k maximálnímu výkonu, zlepšení zdravotní kondice, zábavě nebo k výchovným účelům (Durdová, 2015). Sport může být rovněž chápán jako činnost sportovců, provádění tělesných cvičení, soutěžení. Je také činností, která umožňuje tělesný i duševní rozvoj jedince a je určitou formou seberealizace člověka.

Nezbytné je zmínit i definici uvedenou v zákoně č. 115/2001 Sb. o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o podpoře sportu), kde je v § 2 uveden následující výklad pojmu „*Sportem je pro účely tohoto zákona každá forma tělesné činnosti, která si prostřednictvím organizované i neorganizované účasti klade za cíl harmonický rozvoj tělesné i psychické kondice, rozvoj společenských vztahů, upevňování zdraví a dosahování sportovních výkonů rekreačně nebo v soutěžích všech úrovní, a to individuálně nebo společně.*“

Pod pojmem sport si tedy lze představit životní styl, kulturu, profesi. V zásadě je na sport pohlíženo především ze čtyř aspektů, jimiž jsou společenský, zdravotní, branný a ekonomický. Ze společenského hlediska se jedná o náplň volného času a utváření osobnosti člověka, ze zdravotního aspektu je významným léčebným pomocníkem, důležitou roli sehrává v rehabilitačních procesech nebo jako prevence před onemocněním způsobených například sedavým zaměstnáním (Novotný a kol., 2018).

Postoj, který lidé zauímají ke sportu, je silně ovlivněn mnoha faktory. Jedná se především o jejich postavení ve společnosti, pracovní zařazení, pohlaví, národnost a další osobní charakteristiky (Nová a kol., 2016). Sport může ve společnosti působit jako prvek spojující různé skupiny lidí a tím mezi nimi posilovat společenské vztahy. Člověk má vrozené určité biologické a fyzické předpoklady, které ho vedou ke sportovním aktivitám. V dětství jsou to především rodiče, kteří vedou své děti ke sportu, a jejich okolí nebo školní tělesná výchova. Způsob, jakým děti vnímají sport, je odrazem toho, jak k němu přistupují jejich autority. Je jisté, že láska ke sportu se rodí již v dětství. Ne všechny nadané děti vyrůstají v rodinném zázemí, kde je jejich talent

podporován. V dospělosti člověka pak k rozvoji těchto vrozených předpokladů motivuje především jeho individuální potřeba pohybu, zdravotní prevence, seberealizace a další.

Sport je rovněž možno pojat jako službu, která uspokojuje potřeby zákazníků. Jedná se především o nabídku sportovních aktivit, sportovních akcí, relaxačních a regeneračních služeb (Durdová, 2015). Z výše uvedených skutečností je tedy zřejmé, že co člověk, to jiný výklad pojmu sport.

Sport je možné rozčlenit do řady kategorií. Základním rozdělením sportu je na individuální a kolektivní sportovní disciplíny

2.2 Sport z pohledu historického vývoje

Soutěžení a fyzické aktivity neboli hry doprovázejí člověka v životě již od dávných dob. První zmínky pocházejí už z období datovaným před naším letopočtem. O počátcích sportovní činnosti jako fyzické aktivity lze přemýšlet především na základě hmotných a obrazových pozůstatků, v podobě jeskynních maleb, po předchozích generacích a z tradic.

V historických pramenech by bylo obtížné až téměř nemožné nalézt nějaké zmínky o sportovních disciplínách v podobě, v níž jsou známy dnes. Fyzická síla v minulosti představovala klíč k přežití. Silný jedinec mohl zvítězit v boji, obhospodařovat půdu, stavět obydlí, pečovat o zvířata a mnohé další. Hra představovala především jakési lovecké a bojové návyky (Novotný a kol., 2011). V rozvoji sportu sehrála svou roli kultura a národní zvyky. V různých částech světa se sport vyvíjel právě v důsledku kulturního, sociálního a ekonomického rozvoje tamní společnosti (Sekot, 2003).

Již v období starověkého Egypta začal rozvoj akrobacie, běhaní, skákání, házení, plavání, šermu a zápasu. V Indii dávali přednost pěstnímu souboji a plavání. Obyvatelé Číny shledávali sílu v lukostřelbě, jízdě na koni, vzpírání železné tyče nebo jiného těžkého předmětu. V Římě byly v rámci vojenských příprav a zábavy pořádány soutěže gladiátorů. Nejdříve šlo o boj muž proti muži, později muž proti šelmě. Sporty se v jednotlivých částech světa lišily, avšak všude byly záležitostí spíše mužů než žen. Počátek sportu je často spojován rovněž s antickým Řeckem, Athénami a vznikem olympijských her. Zde byl kladen důraz na sporty, které zobrazují umění a dovednost válčit. Jako příklad lze uvést závody válečných vozů, zápas, hod oštěpem nebo

diskem, lukostřelba, běh, skok daleký. Olympijské hry se pravidelně konaly zhruba od roku 500 př. n. l., kdy byly vystavěny stavby a plochy určené k tomuto účelu. Tato významná sportovní událost, na kterou se připravují sportovci z celého světa, se s přestávkami koná dodnes. V současnosti však nejsou záležitostí výhradně Řecka, jednotlivé státy se v organizování této tradiční soutěže střídají.

V 17. a 18. století n.l. začal být sport formován do dnešní podoby. Rozvíjela se organizovanost a specializace, započalo se zaznamenávání sportovních výsledků a výkonů. Hlavní myšlenka sportu byla od vojenské přípravy a náboženské obřadnosti přeměňována k způsobu trávení volného času.

Následující 19. a 20. století bylo ve znamení ekonomických, politických a sociálních změn ve společnosti. V této době si lidé začali sportem vynahrazovat každodenní povinnosti a starosti plynoucí ze zmíněných změn. Již v 19. století byly některé sporty, například kriket nebo míčové hry spojovány s profesionálně trénovanými sportovci a sportovní činnost začíná být označována povoláním. Začaly se zakládat první sportovní spolky a kluby, a to především na území Anglie v rámci působení tamních univerzit. Anglie se tak stala kolébkou soudobého pojetí sportu. Na území České republiky je významným mezníkem ve sportovním prostředí založení světově známé tělocvičné organizace Dr. Miroslavem Tyršem pod názvem Sokol. Toto hnutí zde působí dodnes a jeho základní myšlenkou je celoživotní všestranná tělesná zdatnost a vyspělost.

Navzdory všem událostem byl sport v České republice rozšířen spíše na neprofesionální úrovni. Bylo tomu tak až do poloviny 20. století, kdy došlo ke změnám podmínek upravujících existenci sportovních klubů a svazů (Novotný a kol, 2018). Další rozhodující změna pohledu obyvatel na sport nastala po roce 1989, a to pravděpodobně v důsledku změn v oblasti společensky politických poměrů. Dnes je sport součástí každodenního života společnosti jak v České republice, tak ve světě (Durdová, 2015).

Sportovní prostředí stále nedospělo ke konci svého vývoje, naopak je dynamicky rozvíjejícím se prostředím s jasným heslem „Sport pro všechny“ (Novotný a kol., 2018). Lidé se stále učí novým dovednostem, objevují se nové sportovní disciplíny, budují se nová sportovní zařízení ať už pro vrcholové nebo rekreační sportovce. Vše je doprovázeno zdravým životním stylem, který v poslední době zaznamenal rovněž velký rozmach (Durdová, 2015).

Přirozeným jevem tohoto rozvoje je, že některé tradiční sportovní disciplíny hojně vyhledávané v minulosti dnes ztrácejí na své atraktivitě. Jsou vyhledávány stále méně početnou skupinou sportovců.

Postupem času se změnil také motiv, který vede lidstvo k fyzickým aktivitám, tudíž ke sportu. V průběhu historie jako motiv převládala zábava, prověření a zdokonalování fyzické zdatnosti. Jak je uvedeno výše, v počátcích svého zrodu byl sport považován spíše za volnočasovou aktivitu, zábavu a formu hry, přípravu k boji. Přestavoval rovněž také součást náboženských obřadů. Dnes ve 21. století stále zastává tuto roli, nicméně mimo to upevňuje své místo v oblasti rekreační, profesní a v neposlední řadě i u pasivních konzumentů. Poslední skupinu zastupují osoby, které sport vyhledávají pouze jako diváci (Durdová, 2015).

Lze tedy pozorovat, že sport prošel významným vývojem stejně jako ostatní oblasti lidského života (Sommer, 2003).

2.3 Sport v současnosti

Předmětem následujících podkapitol diplomové práce je charakteristika dnešního sportovního prostředí, ve kterém profesionální sportovci působí.

2.3.1 Negativa sportovního prostředí

Každá činnost člověka s sebou nese určitá negativa. Ani sport tedy v tomto případě není výjimkou. Sportovní události jsou často doprovázeny násilím, které je odsud přenášeno i do každodenního života společnosti. Násilí je součástí především kontaktních sportů, bojových umění, kde je podstatou hry. Avšak v tomto případě se nejedná o negativní násilí. Negativním násilím je zde označena nepřiměřená fyzická síla, využitá proti pravidlům sportovní soutěže, při níž může dojít i k ublížení na zdraví samotného sportovce nebo jiného člověka. Smutným faktem je, že tyto události často přitahují pozornost diváků a zvyšují tak atraktivitu některých sportovních disciplín (Sekot, 2003).

V minulosti, jmenovitě pak ve 20. století, nastaly chvíle, kdy byl sport zneužíván pro prosazování určitých politických názorů a ideologie. Nicméně se tak děje stále a sport je nástrojem využívaným v politických soubojích a organizování sportovních soutěží na vrcholové úrovni. Často se objevují spekulace, že dnešní sportovní

prostředí je zaprodáno bohaté a vlivné skupině obyvatelstva. Významné sportovní soutěže, které by měly prezentovat výkony jednotlivých sportovců, se pak stávají spíše obchodní záležitostí, což potlačuje původní podstatu sportu. S úspěšnými sportovci a jejich výkony je obchodováno jako se zbožím a sportovní kluby na jejich získání vynakládají skutečně vysoké peněžní částky.

Výše uvedené skutečnosti také uvádí Sekot (2003, s. 47) „*Postupně dochází k posilování vlivu trenérů, manažerů, vlastníků klubů, administrativních pracovníků na úkol samotných výkonů sportovců.*“ Touha po vítězství, slávě a rekordních výkonech je tak silná, že jí sportovci dají přednost před pocitem poctivosti a čisté hry. Tím dochází k rozšiřování zakázaných výkonnostně podpůrných prostředků. Bojem proti dopingů se na území České republiky zabývá Antidopingový výbor České republiky.

Dalšími negativními jevy spojenými se sportovním prostředím je rasová nesnášenlivost nebo negativní chování sportovních diváků, fanoušků. Nežádoucí je časté spojování sportu a jeho financování výnosy z hazardních her.

Diváci a fanoušci jsou jednoznačně nedílnou součástí sportovního odvětví. Bez nich by sport nebyl atraktivní pro investory, sponzory a další. Nicméně jejich často nesportovní chování je považováno rovněž za negativní stránku sportu. Na sportovních událostech nezřídka dochází k rozbrojům, výměně názorů mezi dvěma či více skupinami diváku, které vyžadují zásah policie nebo jiných ochranných složek (Durdová, 2015).

2.3.2 Vliv médií ve sportu

Početná skupina lidí se do styku se sportem dostává nepřímo. Nejčastěji prostřednictvím médií jako je tisk, internetové portály, radiové nebo televizní vysílání (Děkanovský, 2008). Nejen v České republice existují specializované televizní stanice, které jsou věnovány výhradně problematice sportu. Celé dny zde mohou diváci sledovat nejrůznější sportovní utkání z celého světa, ať už v přímém přenosu nebo formou záznamu. Mediální společnosti investují velké množství finančních prostředků na získání vysílacích práv těchto sportovních událostí. Televizní noviny, jež jsou vysílány každý den, obsahují samostatnou rubriku věnovanou aktuálním sportovním událostem z právě proběhlého dne.

Sport je pro média velmi atraktivním a diskutabilním tématem. Na tuto oblast se často soustřeďují dokonce s větší důležitostí, než na politické a jiné pro obyvatelstvo

významné témata. Děje se tak především v období konání letních nebo zimních olympijských her, mistrovských utkání v nejrůznějších sportovních disciplínách a dalších významných sportovních akcí. Vliv médií a způsob, jakým sportovní prostředí prezentují, může být důvodem, který společnost současně přitahuje, ale také v ní vzbuzuje odpor a vážnou kritiku ke sportu na vrcholové úrovni. Nezřídka ukazují sport v negativním slova smyslu. Například upozorňují na dopingové aféry nebo korupce, jak je uvedeno výše.

Sport je často využíván také v marketingu a reklamních kampaních. Především k propagaci tabákových výrobků nebo alkoholu. Nezřídka můžeme v televizi vidět například reklamu, kde zákazníci občerstvovacího zařízení sledují sportovní utkání a současně konzumují alkoholické nápoje, především pak pivo.

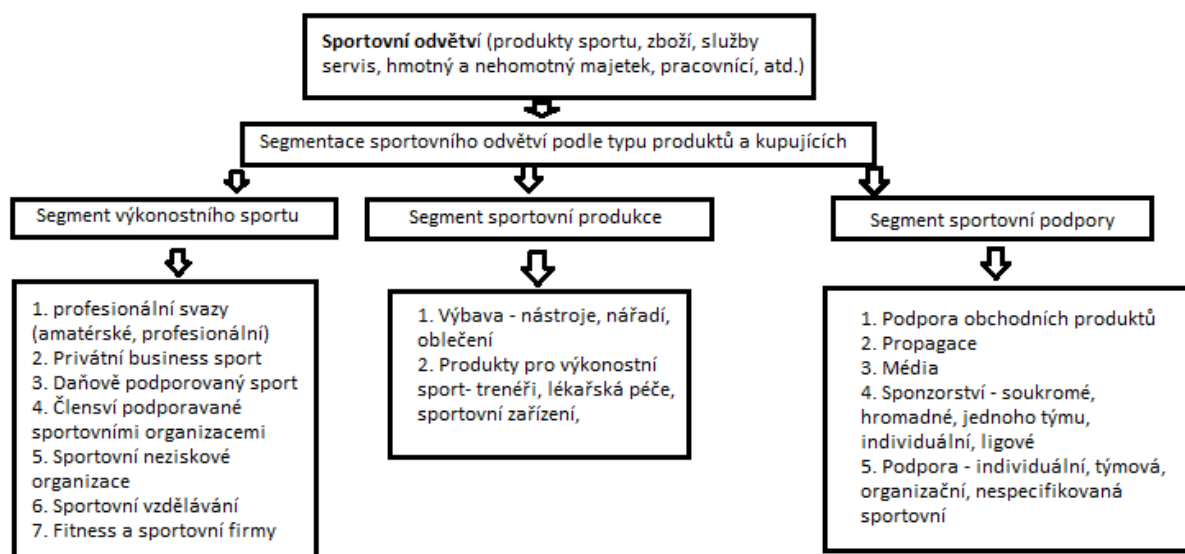
Od mediální přitažlivosti konkrétního sportovního odvětví a zájmu sponzorů se odvíjí také množství finančních prostředků, které zde kolují, a výše finančního ohodnocení profesionálních sportovců. Více prostředků je investováno do mediálně atraktivnějších disciplín (Děkanovský, 2008).

2.3.3 Sport v národním hospodářství

Sport není významnou součástí pouze společenského života, neméně důležitou roli zastává v makroekonomické oblasti. Podílí se například na tvorbě hrubého domácího produktu (dále jen HDP) a to až ve výši 3 % (Easy Communications s.r.o., 2019)

Sportovní odvětví je dále členěno na další segmenty. Jak je uvedeno v obr. 2.1, působí zde mnoho institucí, podnikatelských i nepodnikatelských subjektů a další činitelé, kteří tvoří toto odvětví komplexním.

Obr. 0.1 Sportovní odvětví



Zdroj: Hobza a kol. (2006, s. 14), vlastní zpracování

Navzdory významnému rozvoji sportu a jeho rozšiřující se roli v každodenním životě populace a ekonomiky doposud není samostatným oborem, který by měl vlastní legislativu a statisticky sledovaná data. Často bývá zahrnován do skupiny společně s kulturou (Durdová, 2015). Spojení kultury a sportu do jedné skupiny je nevhodné, zvláště z důvodu významnosti postavení obou skupin vzhledem k právnímu systému a ekonomice. Neexistuje dostatek přesných dat, které by sloužily jako podklad k tvorbě konkrétních statistik, analýz a jiných pro ekonomiku země významných ukazatelů. Tuto skutečnost potvrzuje Český statistický úřad (2018) (dále jen ČSÚ): „Kromě vybraných údajů o medailových umístěních, veřejném financování sportu z MŠMT a členské základně sportovních svazů, nejsou systematicky zveřejňovány základní ukazatele o sportu v České republice.“ Ve snaze odstranit tento nedostatek vytvořil ČSÚ publikaci, jejímž úkolem je představit alespoň základní statistická data týkající se problematiky sportovního odvětví. Publikace byla poprvé vytvořena za rok 2016 a obsahuje příjmy a odhad produkce sportu, zaměstnanost, zahraniční obchod, zapojení společnosti do sportovních aktivit a další.

Z pohledu národního hospodářství je důležitá právě oblast zaměstnanosti. Sport tvoří nabídku pracovních míst nejenom pro samotné sportovce, ale také výrobce a distributory sportovního vybavení, provozovatele sportovních zařízení, organizátory

sportovních akcí a další (Hobza, Rektořík, 2006). Roste zájem o získání dovedností a kvalifikace v oblasti výuky sportovních dovedností, vedoucích pracovníků tréninkového procesu, sportovního managementu a marketingu (Durdová, 2015).

V oblasti zaměstnanosti ČSÚ při vytváření statistik týkajících se sportu vychází z Vilniuské definice sportu. Tato definice zahrnuje tři oblasti:

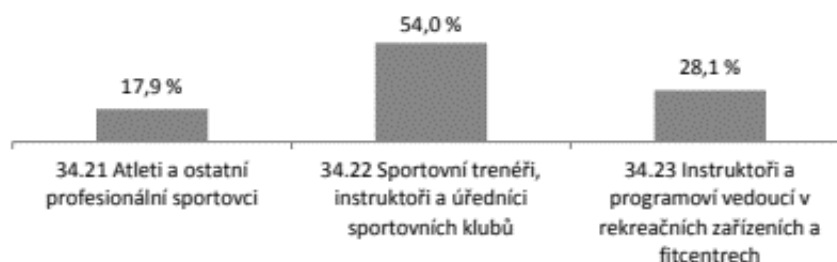
- statistika definice,
- úzká definice,
- široká definice.

Statistická definice neboli nejužší definice, která odpovídá definici dle klasifikace NACE, je základem pro výsledné statistiky. Každé skupině ekonomických činností je přiřazen specifický NACE kód. Sportovní činnosti je zařazena ve skupině pod písmenem R a číselným kódem 931 (ČSÚ, 2018). Dle této klasifikace je sportovní činností mimo další činnost sportovních mužstev a sportovních klubů a jednotlivých sportovců, kteří se účastní akcí, na nichž je dovolen přístup publiku za úplatu (CZ NACE, 2018). Klasifikace NACE je zavedena od roku 2008 a je založena na mezinárodní statistické klasifikaci ekonomických činností a je používána v Evropské unii (dále jen EU) (CzechTrade, 2018).

Úzká definice k samotné sportovní činnosti řadí ještě předměty nutné k výkonu činnosti. Jedná se například o obuv, sportovní dresy, tenisové rakety, fotbalové míče a mnohé další. Široká definice rozšiřuje výše uvedené ještě o činnosti, které doprovázejí sportovní činnost. Patří sem mimo jiné i vysílání sportovních utkání (ČSÚ, 2017).

V roce 2016 byl sport v České republice zdrojem příjmů pro 13 900 osob, z čehož bylo asi 2 500 profesionálních sportovců a osob aktivně zaměřených na výkonnostní sport. Zastoupení dalších skupin v oblasti zaměstnanosti je znázorněno v následujícím grafu. Čísla uvedená u jednotlivých kategorií značí klasifikaci zaměstnání CZ-ISCO dle ČSÚ.

Obr. 0.2 Zaměstnanost v oblasti sportu



Zdroj: ČSÚ (2016, str. 13)

Na území EU je nejvíce lidí, kteří se živí sportem, ve Velké Británii, Německu a Španělsku (ČSÚ, 2017).

V souvislosti se sportem se často hovoří o významných objemech finančních prostředků ať už v podobě odměn sportovců nebo ve spojení s financováním výstavby sportovišť a dalších souvislostí. Z hlediska národního hospodářství je významný podíl těch finančních prostředků, které plynou ve formě dotací sportovním klubům a organizacím z následujících veřejných rozpočtů:

- státního rozpočtu,
- rozpočtů krajů,
- rozpočtů měst a obcí.

Vysvětlení pojmu dotace uvádí Durdová (2015, s.46) „*dotace jsou peněžní prostředky státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo národního fondu poskytované právnickým nebo fyzickým osobám na stanovaný účel. Po použití dotace je organizace povinna doložit přehled o čerpání a použití prostředků a případné nepoužité prostředky vrátit.*“

Ve výše uvedeném případě tvoří sportovní prostředí oblast výdajů z veřejných rozpočtů. Existují zde však i vztahy, které zakládají povinnost sportovních organizací peněžní prostředky do veřejných rozpočtů naopak odvádět. Jedná se například o daňové povinnosti, splátky návratných finančních výpomocí, platby za používání státního majetku a další splátky stanovené na základě právních předpisů.

Získávání prostředků pro financování sportu je předmětem činnosti sportovního managementu. Nejdostupnějším zdrojem příjmů sportovních organizací je příjem z rozpočtu dané obce, na jejímž území působí. Nicméně daná obec nemá ze své podstaty povinnost tyto peněžní prostředky poskytnout. Přesvědčit obce o prospěšnosti poskytnutí těchto finančních prostředků je opět úkolem sportovních

managerů (Durdová, 2015). Prostředky z veřejných rozpočtů jsou poskytovány mimo jiné na zabezpečení sportovní reprezentace, sportovních center mládeže, veřejně prospěšných programů v oblasti sportu, investice do sportovních zařízení, podporu tělovýchovných a sportovních akcí.

Sportovní organizace získávají prostředky i od organizací, které je zastřešují, těmi jsou Český olympijský výbor, Česká unie sportu. Dalšími zdroji financí jsou členské příspěvky, výnosy z prodeje vstupného nebo propagačního materiálu. Finanční prostředky lze rovněž čerpat z fondů Evropské unie. Sportovní organizace nejsou primárně založeny za účelem podnikání, přesto uskutečňování podnikatelské činnosti může být také způsobem získávání příjmů. V tomto případě se jedná o neziskové organizace, které vykonávají podnikatelskou činnost jako vedlejší činnost za účelem získání vlastních zdrojů financování. Mezi podnikatelské činnosti vykonávané sportovními organizacemi patří nabídka reklamních služeb, pronájem sportovišť, pořádání akcí, tréninkových služeb, poradenství a další.

2.4 Sport jako profese

Výkonnostní vrcholový sport je spojen s profesionalizací sportu. Spočívá v úsilí o nejlepší výsledek, vítězství, titul mistra v příslušné sportovní disciplíně. Jedná se o rozsáhlý systém sportovců, trenérů, manažerů sportovních klubů nebo organizací. Vrcholoví sportovci se tvrdě připravují pod vedením svých trenérů na sportovní události, v nichž se ucházejí o vítězství (Nová a kol., 2016). Okruh profesionálních sportovců, a tedy osob získávajících své příjmy výkonem sportovní činnosti, se stále rozšiřuje. Jedná se o příjem jako z výkonu každé jiné činnosti, tudíž i sportovci jsou pro účely zákona o daních z příjmů daňovými poplatníky. Navzdory této skutečnosti je na tyto příjmy z pohledu daní pohlíženo spíše specificky, jak je podrobně vysvětleno v následujících kapitolách diplomové práce.

Pokročilý vývoj lidstva, vědy, technologie a jiných prostředků umožňuje se do sportu zapojit také osobám zdravotně postiženým. Tito lidé si dříve nemohli ani představit, že by vykonávali jakoukoliv sportovní aktivitu. Dnes je jim to umožněno za pomoci speciálně upravených invalidních vozíků, protéz, sportovních nástrojů a dalších pomůcek. Jsou pořádány sportovní soutěže určené právě pro sportovce se zdravotním postižením, a dokonce i paralympijské hry, které se konají vždy po tradičních olympijských hrách.

Paralympijským sportovcům za získání medaile náleží odměna, ta je však výrazně nižší, než je tomu u jiných profesionálních sportovců. Je to dáno konkurencí, mírou zájmu médií, sponzorů a dalšími vlivy.

Setkáváme se dnes možná stále častěji se sportovní migrací. Ta souvisí především s cílem dosažení sportovního úspěchu. Současně se jedná i o migraci pracovních sil. Jinými motivy mohou být například odlišné metody tréninku, vyšší kvalita sportovních organizací, úroveň zdravotního lékařství, lepší postavení jiného národa v mezinárodním sportovním prostředí a mnohé další (Nová, Novotný a kol., 2016).

K migraci sportovců mezi jednotlivými sportovními kluby v rámci dané země nebo na mezinárodní úrovni nedochází pouze z vlastní iniciativy daného profesionálního sportovce. Důvodem může být také rozhodnutí sportovního klubu, ke kterému je profesionální sportovec smluvně vázán. V této smlouvě sportovec potvrdí souhlas s tím, že může být obchodován na trhu. Stává se z něho specifický druh zboží, který může být prodán nebo zapůjčen a poté působit jako hostující sportovec v jiném sportovním klubu.

2.5 Sportovní právo

Cílem podkapitoly je osvětlit základní aspekty právního prostředí v oblasti sportu a dále smluvní vztahy, na jejichž základě jsou profesionálním sportovcům vypláceny odměny za výkon sportovní činnosti a jejich vázanosti ke sportovnímu klubu. Poslední zmíněné je velmi důležité k dalšímu porozumění předmětu této práce. Od tohoto právního vztahu mezi profesionálními sportovci a sportovními kluby je odvozen charakter příjmu za sportovní činnost a následně také způsob jeho zdanění.

U tak významné oblasti, jakou je v dnešní společnosti sport, by se dalo očekávat, že je upravena samostatnými speciálními pravidly. Přesto však v České republice na rozdíl od jiných evropských států chybí právní předpis, který by byl tzv. zákonem o sportu. Je stále více žádanější, aby legislativní úpravě sportu bylo věnováno více pozornosti, stala se komplexnější a lépe integrovaná do stávajícího právního systému České republiky. Je zapotřebí určit ideu a směr, kterým by se mělo sportovní prostředí ubírat, tak aby byly vytvořeny předpoklady pro fungující a úspěšný sport v zemi. Vysoce žádoucí je to především u sportů s menší ekonomickou silou, které jsou v důsledku nedostatečné právní úpravy stále prováděny na amatérské

úrovni bez kvalitní organizovanosti. Obsahem této legislativy by bezesporu měla být rovněž přesná specifikace postavení profesionálních sportovců a jejich vztahu se sportovními kluby, aby nadále nedocházelo ke spekulacím a sporům v souvislosti se zdaněním příjmů (Jurka, 2018). Tento zákon by měl být v budoucnu vytvořen Ministerstvem školství (Fučík, 2017).

Nyní je sport v České republice nezávislým odvětvím a jeho organizace spadá do kompetence Českého olympijského výboru a sportovních federací (Jurka, 2018).

V důsledku, globalizace a komercializace sportu, změn v právních a politických systémech jak v České republice, tak v Evropě a rostoucího počtu případů, které vyžadují posouzení soudu a vyšších orgánů, je jistě vítán vznik základních sdružení, která se zabývají sportovním právem (Kuklík, Hamerník a kol., 2012).

Jako další důvody, které vedou k rostoucímu významu práva v oblasti sportu, jsou uváděny mimo jiné následující:

- vztah sportovních organizací a státu,
- ekonomické postavení sportovních organizací,
- pracovně-právní vztahy k osobám, které zabezpečují sportovní proces,
- pracovně-právní postavení sportovců,
- sponzorské vztahy,
- mezinárodní sportovní spolupráce (Novotný a kol., 2011).

Základním právním předpisem, který lze aplikovat v této oblasti, je Usnesení č. 2/1993 Sb. Usnesení předsednictva České národní rady o vyhlášení listiny základních práv a svobod jako součástí ústavního pořádku České republiky (dále jen Listina základních práv a svobod). Sport je představován především shromažďováním lidí se stejnými zájmy. Základní právo sdružovat se do spolků, společností a jiných sdružení je zakotveno v Listině základních práv a svobod v čl. 20. Na základě tohoto předpokladu je postavena existence sportovních hnutí a mohou být navazovány další předpisy týkající se této problematiky. Dalším významným právním předpisem je již zmíněný zákon o podpoře sportu. Jedná se o doposud jediný předpis, který je konkrétně věnován sportovnímu právu v rámci České republiky, nicméně ve značně omezené míře. Je soustředěn pouze na otázky týkající se podpory sportu ze strany státu a přerozdělování finančních prostředků (Jurka, 2018).

Sport je širokou oblastí, ve které je třeba se řídit také zákony a právními normami z oblasti účetnictví, dále brát v úvahu a jednat dle zákoníku práce, zákona o zaměstnanosti, zákona o obchodních korporacích a daňových zákonů.

Významnou roli v oblasti sportovní činnosti má zvykové právo. Za psané sportovní normy jsou považovány soutěžní řády, pravidla a podobně. Tyto normy pak mohou být uznávány buď na národní úrovni, nebo v mezinárodním prostředí (Novotný a kol., 2011).

Organizování sportovních soutěží spadá pod působnost sportovních federací, které působí ve formě spolků a pro své členy vytváří závazná pravidla. Obecným cílem psaných sportovních norem je vymezení daného sportovního odvětví, práv a povinností sportovců, organizátorů a diváků. Rovněž také prostředí a vybavení, které je vhodné k výkonu příslušného sportu.

Česká republika je od roku 2004 členem EU, tudíž se na sportovní prostředí vztahují i pravidla upravující sport v rámci této unie. První zmínky o sportu na úrovni EU jsou z roku 1985, kdy byla schválena Adoninova zpráva. Z tohoto dokumentu plyne, že sport je prostředek, který lze využívat k upevnění vztahu Evropanů k EU. Sport je tak ze strany EU považován za ekonomický faktor a komunikační prostředek (Novotný a kol., 2011). Dalším dokumentem upravujícím vztah sportu a EU je Deklarace z Nice 2000, kterou jsou založené následující skutečnosti:

- sportovní organizace mohou autonomně přijímat pravidla týkající se výhradně sportu,
- uplatňován je vždy základní princip uznávání asociací a zejména sportovních asociací.

Jednou z mnoha myšlenek, které obsahuje Deklarace z Nice 2000 je zajištění přístupu ke sportovním aktivitám všem, zdůrazňování významnosti sportu ve vzdělávání a další.

Lisabonská smlouva pozměňující Smlouvu o Evropské unii a Smlouvu o založení Evropského společenství (dále jen Lisabonská smlouva) je v současné době hlavním dokumentem, ve kterém je zakotven pojem sport na úrovni EU. Zásady sportovní politiky EU:

- zásada subsidiarity,
- vertikální subsidiarita,
- horizontální subsidiarita,

- dimenze veřejného pořádku či hospodářství,
- aktivity v zákonodárství či soudnictví.

Ze strany EU je sport považován za významnou položku ve vztazích k zahraničí. Může být nápomocným předmětem v programech týkajících se zahraniční pomoci, jednání s partnerskými zeměmi, rozvoji míru a dalších diplomatických jednání (Bílá kniha o sportu, 2018). Sport je vnímán rovněž jako faktor ovlivňující životní prostředí. EU požaduje, aby organizátoři sportovních akcí respektovali ekologické cíle.

Důležitou roli v rámci EU zaujímá sport i v oblasti hospodářství. Jelikož sport zasahuje do mnoha oblastí na národní úrovni, jak již bylo zmíněno, tak i na mezinárodní, může být jeho prostřednictvím pozitivně ovlivněn regionální rozvoj, rozvoj cestovního ruchu, modernizace infrastruktur v místech konání sportovních událostí.

V evropských státech je běžnou praxí existence vnitrostátní právní úpravy sportu vztahující se k oblastem jako je sportovní politika státu, fungování sportovních svazů, problematika dopingu, smlouvy uzavírané v rámci sportovní činnosti a další. Jak vyplývá z výše uvedeného, toto v České republice schází (Jurka, 2018).

2.5.1 Právní úprava vztahu sportovce a sportovního klubu

Práva a povinnosti plynoucí sportovnímu klubu a profesionálnímu sportovci jsou závislá na právní úpravě, na níž je vztah mezi jmenovanými subjekty uzavřen.

Sportovní činnost může být v České republice vykonávána jako:

- živnostenské podnikání,
- nezávislé povolání,
- zaměstnání.

V prvních dvou případech pak sportovec vykonává svou činnost pro sportovní klub na základě profesionální smlouvy, a v případě zaměstnání na základě pracovní smlouvy.

Profesionální smlouvy jsou uzavřené mezi dvěma subjekty, těmi jsou sportovní kluby a hráči, profesionální sportovci, kteří na základě těchto smluv vykonávají sportovní činnost pro daný sportovní klub. Jsou zde stanoveny práva a povinnosti obou smluvních stran. Práva a povinnosti vyplývající z těchto smluv jsou obdobná jako u pracovních smluv zakládajících pracovní poměr mezi zaměstnanci a zaměstnavateli.

Základní povinnost, která vzniká sportovcům na základě uzavření této smlouvy, je vykonávat sportovní činnost ve prospěch sportovního klubu. Sportovní klub je naproti tomu povinen sportovci vyplatit odměnu za výkon služby v podobě sportovní činnosti a zajistit mu vhodné podmínky pro její výkon. Mimo zmíněných skutečností mohou zakládat množství dalších práv a povinností. Mezi jiné povinnosti, ke kterým je sportovec zavázán, se řadí například účast na trénincích, soustředěních, reklamních akcích, dodržování pravidel soutěže, mlčenlivost o činnosti sportovního klubu.

Základní dělení sportovních smluv je na smlouvy profesionální a neprofesionální. Tímto způsobem lze členit i sport samotný. Stěžejním rozdílem mezi těmito dvěma skupinami je účel, za nímž je sportovní činnost vykonávána. Předmětem diplomové práce je sportovní činnost, která je srovnatelná s výkonem jiného zaměstnání a je uskutečňována za účelem výdělku tomuto vztahu odpovídají profesionální sportovní smlouvy.

Jak již bylo zmíněno, tyto sportovní smlouvy vykazují do značné míry znaky jako pracovní smlouvy, a tedy je spekulativní, zda se o pracovní smlouvy skutečně nejedná a zda výkon sportovní činnosti není závislou prací upravovanou zákoníkem práce. S touto skutečností souvisí právě problém zdaňování příjmů profesionálních sportovců. Srovnáním odlišných přístupů nebo způsobů zdaňování v závislosti na typu vztahu mezi osobou vykonávající činnost ve prospěch jiné osoby a osobou, pro níž je činnost uskutečňována, jsou věnovány následující kapitoly diplomové práce.

Z výše uvedeného jasně vyplývá skutečnost, že se v současnosti setkáváme se dvěma pohledy na věc. Prvním z nich je ten, že činnost uskutečňovaná na základě profesní smlouvy vykazuje znaky závislé práce. Jedná se o výkon činnosti:

- v nadřízenosti zaměstnavatele,
- v podřízenosti zaměstnance,
- dle pokynů zaměstnavatele,
- jménem zaměstnavatele,
- zaměstnancem osobně,
- výkon práce za mzdu, plat nebo jinou odměnu (Internet info s.r.o., 2019).

V tomto případě je postavení sportovce pro účely zákona o daních z příjmů jako živnostník nebo osoba vykonávající nezávislé povolání. Profesionální sportovec si hradí náklady na pojistné na sociální zabezpečení a státní politiku zaměstnanosti,

zdravotní pojištění a důchodové pojištění sám, a tak odpadá zvýšení nákladů sportovnímu klubu.

Jestliže vztah sportovce a sportovního klubu vykazuje znaky závislé činnosti, je primárně upraven zákonem č. 262/2006 Sb. Zákoník práce ve znění dalších předpisů (dále jen zákoník práce). Pojem závislá práce je definován v § 2 a v § 3 zákoníku práce. Jedná se o pracovněprávní vztah, v němž je zaměstnancem vykonávána práce dle pokynů nadřízeného zaměstnavatele, zaměstnanci za vykonanou práci náleží mzda, plat nebo odměna za práci. Aplikujeme-li toto ustanovení na vztah profesionálního sportovce a sportovního klubu, pak lze říci, že zde existuje podřízenost sportovce sportovnímu klubu, sportovec musí vykonávat sportovní činnost osobně, sportovci náleží odměna. Pokud je tedy vztah sportovce a sportovního klubu založen na základě pracovní smlouvy, dohodě o provedení práce nebo o pracovní činnosti, pak lze profesionálního sportovce považovat za zaměstnance (Radostová, Chizolla, 2012). Nevýhodami pracovněprávního poměru je mimo jiné to, že zaměstnavatel hradí za zaměstnance pojistné na sociální zabezpečení a statní politiku zaměstnanosti, zdravotní pojištění a důchodové pojištění v souhrnné výši 34 % z vyměřovacího základu, od 1. července 2019 dojde ke snížení na 33,8 % (OSSZ, 2019).

Ze strany judikatury je pak zastáván názor, že činnost profesionálních sportovců není možné jednoznačně nazvat závislou prací, ale současně tato možnost není vyvrácena. Sportovci, kteří vykonávají sportovní činnost pro sportovní kluby tedy nejsou majetkem daného sportovního klubu, ale jsou vedeni jako osoby samostatně výdělečně činné. Tyto závěry jsou výsledkem rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS), který se během posledních let řešením této v České republice stále neujasněné situace zabýval již vícekrát.

Jedním ze zásadních rozhodnutí v této věci je rozsudek ze dne 29. listopadu 2011, spis. zn. 2 Afs 16/2011, ve věci hokejisty HC Sparta Praha proti žalovanému Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích (NSS, 2011). Předmětem tohoto sporu bylo uplatnění cestovních náhrad profesionálním sportovcem, a to v nemalé výši 301 226 Kč. Cestovní byly uplatněny za cesty z místa výkonu nezávislého povolání do místa sportovního stadionu, kde se konaly tréninky a mistrovské zápasy. Ze strany správce daně nebyly tyto náhrady uznány jako daňově uznatelné výdaje a současně byla vyměřena dodatečná daň a penále. Zdůvodněno to bylo tím, že sportovec neměl při výkonu nezávislého povolání uzavřenou smlouvu, kde by bylo

uvedeno místo výkonu činnosti, a tudíž nemohl na pracovní cestu. NSS uznal stížnost profesionálního sportovce a zamítl tvrzení správce daně (NSS, 2019).

Dalším je rozhodnutí NSS ze dne 13.7.2017, spis. zn. 6 Afs 278/2016-54. Kdy byly ze strany finančního úřadu, jako správce daně uvedeny argumenty, které zpochybňují fakt, že by sportovec byl živnostníkem a provozoval živnostenské podnikání a dle toho zdaňoval své příjmy. Dle správce daně jsou profesionální sportovci osoby vykonávající nezávislé povolání. Tyto argumenty byly však NSS nepřijaty s rozhodnutím, že profesionální sportovec může být skutečně osobou vykonávající živnostenské podnikání, a to v živnostenském zákoně uvedenou činnost provozování tělovýchovných zařízení a organizace sportovních činností, do které mimo jiné patří i činnost výkonných sportovců provozovaná samostatně za účelem dosažení zisku. Dalšími skutečnostmi, kterými bylo ze strany NSS obhájeno toto rozhodnutí je, že profesionální sportovec v tomto případě uzavřel profesionální smlouvu dobrovolně, odpovídá za splnění z ní vyplývajících povinností a v rámci sportovního klubu vystupuje pod svým jménem (Fučík, 2017).

Závěrem je skutečnost, že v současné době je určitá benevolence a typ smlouvy, který bude uzavřen, závisí na rozhodnutí smluvních stran a jejich dohodě. V praxi se mohou vyskytovat oba dva případy těchto smluvních vztahů, a tedy může dojít k oběma způsobům zdaňování příjmů ze sportovní činnosti. V budoucnu by mohla nastat změna, a to pravděpodobně pouze v důsledku změny zákonné úpravy, kde by bylo jasně definováno postavení příjmů sportovců ve vztahu k jejich zdanění.

2.5.2 Odměny za výkon sportovní činnosti

Odměna, která náleží sportovci za výkon sportovní činnosti, je složena ze základní neboli fixní a výkonnostní části. Výkonnostní část má často motivační charakter a může být dělena na další podrobnější části v závislosti na povaze sportu. U individuálních sportů je stanovení odměny snadnější než u kolektivních sportů, neboť lze přesněji stanovit přínos jednoho sportovce. Odměny sportovců jsou ze všech práv a povinností, které plynou z profesionální smlouvy oběma stranám, nejdiskutovanějším bodem ve společnosti.

Za výkon sportovní činnosti mohou plynout příjmy i osobám, kterým je jinak v České republice závislá práce zakázána. Jedná se o osoby mladší patnácti let (§ 34,

občanský zákoník). Aby mohli již děti vykonávat sportovní činnost, je nutná podpora a přizpůsobení životního rytmu celé rodiny, nejvíce pak rodičů.

Výkon sportovní činnosti profesionálního sportovce jako osoby samostatně výdělečně činné s sebou nese v souvislosti s odměnami určitá rizika nebo dokonce negativa. Jedním z nich je případ, kdy je profesionální sportovec při výkonu své činnosti zraněn a v důsledku toho nemůže dočasně nebo trvale vykonávat sportovní činnost pro sportovní klub. Pokud se toto stane zaměstnanci, má nárok na náhradu za ztrátu výdělku po dobu, po kterou je pracovně neschopný. Případně mu náleží i na další náhrady, mezi něž patří náhrada za bolest, náhrada za ztížené společenské uplatnění nebo náhrada vynaložených nákladů souvisejících s léčbou pracovního úrazu. Zatímco sportovci, který nemá se sportovním klubem uzavřenou pracovní smlouvu, ale profesionální smlouvu na základě občanského zákona, v okamžiku zdravotního úrazu způsobeného při výkonu sportovní činnosti je odměna krácena nebo dokonce odepřena. Profesionální sportovec pak po dobu neschopnosti vykonávat sportovní činnost zůstává bez příjmů a náhrad na léčbu. Z toho důvodu je profesionálním sportovcům doporučováno sjednání pojištění, které by jim zajistilo alespoň nějakou náhradu v případě pracovního úrazu.

3 Komparace forem zdaňování příjmů ze sportovní činnosti

Předmětem diplomové práce je zdanění příjmů sportovců, které jim náleží za výkon sportovní činnosti. Jedná se o ne zcela jasnou záležitost, jak je naznačeno již v předchozí kapitole. Způsob, jakým bude zdaněn příjem sportovce, se odvíjí od právní úpravy vztahu mezi zřizovateli sportovních klubů a profesionálními sportovci. Obecně je právní úprava těchto vztahů sporná. V současné legislativě neexistuje předepsaný vztah mezi profesionálními sportovci a sportovními kluby. Sportovec může mít postavení zaměstnance, osoby samostatně výdělečně činné provozující živnost nebo osoby vykonávající nezávislé povolání. V procesu zdaňování příjmů fyzických osob je nutno rozlišovat, zda se jedná o příjmy ze živnostenského podnikání, z nezávislého povolání nebo ze závislé práce.

Nutno je věnovat pozornost také způsobu zdaňování naturálních příjmů, ty mohou profesionální sportovci obdržet zejména od sportovních klubů a cen a výher ze sportovních soutěží (Fučík a partneři, 2019).

Druhým často objevujícím se problémem v souvislosti s tímto tématem a přestupy profesionálních sportovců do zahraničních sportovních klubů nebo jejich účastí v zahraničních sportovních soutěžích je otázka daňového rezidenství a zdanění mezinárodních příjmů. Ve sportovním prostředí často dochází k situaci, kdy za sportovní klub vystupuje zahraniční sportovec. Děje se tak především v kolektivních sportovních disciplínách jako je fotbal, lední hokej, basketball a další. Z tohoto důvodu je nutné v rámci této kapitoly rovněž zmínit problematiku způsobu zdanění příjmů plynoucích ze zahraničních zdrojů.

3.1 Daň z příjmů

Jednotný výklad pojmu daň neexistuje. Lze nalézt odlišnosti u jednotlivých autorů nebo například na úrovni jednotlivých států. Pro účely zdanění je však daň vymezena v § 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád). Daní je nazýváno plnění vyjádřené v peněžních jednotkách, při jehož správě se postupuje dle platných daňových zákonů. V jiných právních předpisech může být uveden jiný výklad tohoto pojmu, tak aby byl odpovídající pro potřeby daného předpisu (Dvořáková a kol., 2018).

Daň z příjmů je přímou daní. Podstata této daně spočívá v tom, že je uložena danému subjektu a ten stejný subjekt ji musí uhradit a odvést do státního rozpočtu. Skládá se z daně z příjmů fyzických osob a daně z příjmů právnických osob. Předmětem této diplomové práce je tedy pouze jedna část, a to daň z příjmů fyzických osob. Té podléhají příjmy vymezené zákonem o daních z příjmů v peněžní i nepeněžní podobě. Nepeněžní příjmy musí být pro účely stanovení daně oceněny dle jiného právního předpisu (§ 3, zákon o daních z příjmů).

Příjmy občanů České republiky v současnosti podléhají zdanění, a to konkrétně daní z příjmů fyzických osob podle zde platné právní legislativy. Oblast zdanění příjmů je upravena:

- zákonem o daních z příjmů,
- směrnicemi rady EU,
- smlouvami o zamezení dvojího zdanění,
- pokyny Generálního finančního ředitelství.

Systém zdanění příjmů fyzických osob prošel rozsáhlým vývojem, a to jak v České republice, tak na území EU i ve světě. Jeho dnešní podoba není konečná. V budoucnosti bude tento systém nadále aktualizován, vyvíjen a přizpůsobován předpisům EU v důsledku harmonizace.

Systém zdanění příjmů vzhledem k délce své existence byl mnohokrát změněn a rovněž proběhla řada reforem. Významná reforma, která přispěla k přípravě a vzniku nového daňového systému v České republice, proběhla v letech 1991 až 1992. Právní legislativa vytvořená reformou nabyla účinnosti v roce 1993. Zákon z tohoto roku byl doposud asi sto padesátkrát novelizován, až na tyto změny je a bude účinný do doby vzniku zcela nového právního předpisu (Vančurová, 2017).

V průběhu času je právní úprava i způsob zdanění příjmů na území České republiky měněn. Současně je upravováno i zdaňování příjmů daňových poplatníků v mezinárodním kontextu. To znamená, pokud jejich příjmy neplynou pouze z území České republiky, ale také z činností vykonávajících mimo tuto zemi nebo také příjmy cizinců plynoucí ze zdrojů na území České republiky. Tato problematika současně nabývá stále na své významnosti a aktuálnosti z důvodu jednodušších, lze říci, že i mírnějších pravidel pro přesun obyvatel mezi jednotlivými státy (Vyškovská, 2016).

Velké množství daňových subjektů a komplikovanost konstrukce daně s sebou nepřináší jen vysoké příjmy do státního rozpočtu, ale rovněž značné administrativní

náklady. Jedná se o přímé a vyvolané administrativní náklady, ty jsou dále zvyšovány existencí daňových úniků a potřebou proti nim bojovat (Vančurová, 2017).

3.1.1 Základní pojmy

Kromě obsahu pojmu daň, který je rámcově vysvětlen výše, je nutno uvést některé další pojmy.

Všechny poplatky a jiné platby jsou nezbytně doprovázeny existencí osob, které je hradí. Pro daňové účely jsou rozlišovány dva typy těchto subjektů:

- plátce,
- poplatník.

Osoba, jejíž příjmy jsou předmětem daně z příjmů, je nazývána poplatníkem daně. U daní z příjmů fyzických osob se vždy jedná o fyzickou osobu, kterou je každý člověk od narození do smrti, a současně ji náleží zdanitelné příjmy. Poplatníkem daní je tedy obecně osoba, která ze svých příjmů daň platí, a tím je užitek z jejích příjmů snížen o výši daně. Osoba, která daň od poplatníků vybere a odvádí ji do státního rozpočtu, je pak plátcem daně. Plátcem daně je obvykle osoba vyplácející příjem. Například u daní z příjmu ze závislé činnosti je plátcem daně zaměstnavatel. Poplatník i plátce daně jsou tzv. daňovými subjekty. Poplatníci daně z příjmů jsou ještě dále děleni na daňové rezidenty a nerezidenty, významnost tohoto rozdělení je vysvětlena v následujících podkapitolách této práce.

Další nezbytným prvkem je zdaňovací období, časový úsek, po který se sledují příjmy, z nichž bude stanovena daň. Z pohledu správy daní je mnohem praktičtější sledovat příjmy po určitou dobu a následně je hromadně zdanit než zdaňovat každý jednotlivý příjem ihned po jeho obdržení. Bylo by to příliš časově i administrativně náročné a finančně nákladné. Pro daň z příjmů fyzických osob je zdaňovací období dlouhé 12 měsíců a datově odpovídá kalendářnímu roku. Během tohoto období jsou v některých případech placeny zálohy. Daň je nutno uhradit před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání nejpozději v poslední den, kdy je možnost toto podání podat příslušnému finančnímu úřadu.

Každá jednotlivá daň má svoji konstrukci. Výsledná daňová povinnost fyzických osob je vypočítána prostřednictvím následujících základních konstrukčních prvků:

Tab. 3.1 Konstrukční prvky daně z příjmů fyzických osob

Příjmy
- Příjmy, které nejsou předmětem daně
- Příjmy osvobozené od daně
= Základ daně
- Nezdánitelné části daně
= základ daně · sazba daně
+ Solidární zvýšení daně
- Slevy na dani
= Daň / daňový bonus

Zdroj: Vančurová (2017, s. 63)

Předmět daně z příjmů je definován v § 3 zákona o daních z příjmů a jedná se o následující příjmy, které mohou občané České republiky obdržet:

- ze závislé činnosti upravené v § 6 zákona o daních z příjmů,
- ze samostatné činnosti upravené v § 7 zákona o daních z příjmů,
- z kapitálového majetku upravené v § 8 zákona o daních z příjmů,
- z nájmu upravené v § 9 zákona o daních z příjmů,
- ostatní upravené v § 10 zákona o daních z příjmů (Jurka, 2018).

Pro účely této diplomové práce jsou důležité především příjmy ze závislé činnosti a samostatné činnosti. Odlišnosti, které jsou s těmito druhy příjmů spojeny, jejich srovnání, postupy ve stanovení daně a jiné skutečnosti uplatňované v procesu zdaňování konkrétní skupiny příjmů jsou podrobněji uvedeny v dalším textu.

Dalším konstrukčním prvkem jsou příjmy, které nejsou předmětem daně, a tudíž se k nim v souvislosti se zdaněním příjmů nepřihlíží. Všechny jsou vyjmenovány v § 3 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Mimo jiné se jedná například o úvěry, příjmy z vypořádání společného jmění manželů.

Další skupinou příjmů jsou příjmy osvobozené dle § 4 zákona o daních z příjmů, toto stanovení obsahuje rozsáhlý výčet osvobození. Patří sem například příjmy fyzických osob nabyté od pojišťovny jako náhrada újmy, dávky a služby z nemocenského, důchodového pojištění za podmínek stanovených tímto zákonem, stipendia, výživné, dotace, kurzové zisky. Dle § 4a jsou mimo jiné osvobozeny i

bezúplatné příjmy získané formou dědictví, odkazu, nabytí vlastnického práva k movité věci za splnění podmínek uvedených v tomto ustanovení. Patří sem i příjmy v podobě daru ve formě reklamního předmětu obdrženého při výkonu samostatné činnosti, pokud jeho cena nepřesáhne 500 Kč a je opatřen označením dárce, se kterými se často setkáváme v praxi. Osvobozené příjmy nejsou započítávány do základu daně, jak je uvedeno v § 5 odst. 5 zákona o daních z příjmů.

Základ daně, dle § 5 zákona o daních z příjmů, je rozhodující položkou. Od jeho výše je odvozena výsledná daňová povinnost. Při stanovení základu daně je nejdříve nutno definovat příjmy, které podléhají dani a budou do tohoto základu daně započítány a oddělit naopak příjmy od daně osvobozené nebo takové, které nejsou předmětem daně z příjmů vůbec. Pobírá-li poplatník více druhů příjmů během jednoho zdaňovacího období, je základem daně součet dílčích základů daně stanovených z jednotlivých skupin příjmů dle příslušných ustanovení zákona o daních z příjmů. Zjištěna může být i daňová ztráta.

Základ daně, může být snížen o nezdanitelná části základu. Nezdanitelnými částmi daně jsou označována bezúplatná plnění, penzijní pojištění nebo příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem, doplňkové penzijní spoření nebo pojistné na životní pojištění. Podrobně jsou všechny tyto příjmy rozepsány v § 15 zákona o daních z příjmů včetně podmínek pro jejich uplatnění pro snížení daňového základu. Daňový rezident České republiky může uplatnit tyto nezdanitelné části v rozsahu stanoveném zákonem. Nerezident pak pouze v ročním zúčtování daně za podmínky, že je daňovým rezidentem v jiném členském státu EU nebo evropského hospodářského prostoru a , že jejich příjem ze zdrojů na území České republiky je alespoň 90 % z celkových příjmů, daňovým nerezidentům ze třetích zemí není možnost takto snížit základ daně dovolena vůbec (Vyškovská, 2016).

Často využívané je snížení o hodnotu bezúplatného plnění, kterým jsou dary poskytnuté subjektům vyjmenovaným v § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů, jestliže je hodnota poskytnutého daru vyšší než 2 % základu daně za zdaňovací období nebo je ve výši alespoň tisíc korun. Maximálně může být odečtena částka ve výši 15 % ze základu daně. Mezi vyjmenované subjekty pro tento účel patří například obce, kraje, jiné organizační složky státu nebo právnické osoby, které pořádají veřejnou sbírku za účelem podpory kultury, vzdělávání, sociální nebo zdravotní účely, požární ochranu a další s podobným charakterem. Toto platí i pokud subjekt, kterému je dar poskytnut,

sídlí v jiném členském státě EU nebo státě tvořící Evropský hospodářský prostor. Poskytne-li daňový poplatník během zdaňovacího období krev na zdravotnické účely, je toto bezúplatné plnění oceněno částkou 2 000 Kč za jeden odběr, poskytne-li orgán, je ohodnoceno částkou 20 000 Kč, nebo výši prokazatelných výdajů vynaložených v souvislosti s odběrem.

Cílem procesu zdaňování příjmů je zjištění výše daně, tu získáme pomocí následujícího výpočtu

$$Daň = základ\ daně \cdot sazba\ daně \quad (3.1)$$

kde základ daně je součet jednotlivých dílčích základů daně snížených o nezdanitelné částky a současně zaokrouhlen na celá sta Kč dolů. Daňová sazba je v České republice dle § 15 zákona o daních z příjmů stanovena pro fyzické osoby ve výši 15 %. Osobám s příjmy přesahujícími hranici pro solidární zvýšení daně se daň zvyšuje o dalších 7 % z rozdílu mezi zdanitelnými příjmy a touto hranicí, která je stanovena ve výši 48násobku průměrné mzdy, což pro rok 2019 odpovídá částce ve výši 1 569 552 Kč. Podrobnější postup při solidárním zvýšení daně je uveden v následujících podkapitolách práce zvlášť pro zaměstnance a osoby samostatně výdělečně činné.

Daň zjištěnou ze základu daně pak lze ještě snížit o slevy na dani dle § 35ba, slevu za umístění dítěte dle § 35bb nebo daňové zvýhodnění na dani upravené v § 35 popsané níže. Slevy na dani jsou jedním z konstrukčních prvků daně a jedná se o zcela legální možnost snížení výsledné daňové povinnosti za předpokladu, že vznikla (Hnátek, 2018). V následující tabulce je uveden přehled slev, kterými může být daň z příjmů fyzických osob snížena.

Tab. 3.1 Slevy na dani u fyzických osob

Sleva na dani	Výše slevy
Na poplatníka	24 840 Kč
Na manžela, manželku / ZTP	24 840 Kč / 49 680 Kč
Na invaliditu	Dle stupně invalidity
Na studenta	4 020 Kč
Za umístění dítěte	Max. do výše minimální mzdy

Zdroj: Hnátek, (2018, s. 18), vlastní zpracování

Sleva na poplatníka je základní slevou, na kterou má právo každý poplatník ať už je daňovým rezidentem nebo nerezidentem, nebo třeba osobou, která současně pobírá starobní důchod. Zaměstnanec, který navíc prostřednictvím formuláře prohlášení k dani požádá o její uplatnění, ji může využívat při měsíčním stanovení záloh na dani ve výši 2070 Kč, což odpovídá jedné dvanáctině roční výše slevy. Roční výše, o níž může být daň snížena, pak činí 24 840 Kč. Výše této slevy se nijak nekrátí a může být uplatněna při ročním zúčtování daně v plné částce i přesto, že daňový poplatník nepracoval celý rok (Hnátek, 2018).

Sleva na manželku nebo manžela, případně registrovaného partnera, který žije s daňovým poplatníkem v jedné domácnosti a jehož roční příjmy nepřesáhnou 68 000 Kč může být dle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů uplatněna rovněž v plné výši 24 840 Kč nebo poměrné výši. Je-li manžel, manželka nebo registrovaný partner, na něhož je sleva uplatňována, zdravotně postižený a je současně držitelem průkazu ZTP/P, pak je výše slevy dvojnásobná. Tato sleva nemůže být uplatňována měsíčně, ale pouze po skončení zdaňovacího období při ročním zúčtování daně nebo podání daňového přiznání.

Další z uvedených slev je sleva na invaliditu a sleva pro zdravotně postižené. V rámci tématu této práce není předpoklad uplatňování zmíněných slev, neboť profesionální sportovec by měl být v dobré zdravotní kondici. Avšak pro ucelenost je třeba tyto slevy zmínit. Daňový poplatník, který je pobíratelem invalidního důchodu, má nárok na slevu v roční výši odpovídající stupni jeho invalidity. Pro první nebo druhý stupeň sleva činí 2 520 Kč, pro třetí stupeň 5 040 Kč. Pokud je daňový poplatník držitelem průkazu ZTP/P vzniká mu nárok na slevu ve výši 16 140 Kč za rok.

Připravuje-li se daňový poplatník soustavně na budoucí povolání, vzniká mu tímto nárok do věku 26 let sleva na studenta, případně do 28 let při prezenční formě doktorského studia. Sleva může být přiznána za předpokladu, že příprava na budoucí povolání splňuje zákonem stanovené podmínky. Roční výše této slevy je 4 020 Kč.

Poslední slevou je sleva za umístění dítěte v předškolním zařízení. Účelem této slevy je náhrada nákladů vzniklých v souvislosti s umístěním dítěte v mateřské škole, zařízení služby péče o dítě v dětské skupině nebo jiné zařízení péče o dítě předškolního věku. Maximální výše slevy může být ve výši minimální mzdy, ta je pro rok 2019 stanovena na 13 350 Kč (Běhounek, 2019).

Daň může být mimo slev na dani snížena také prostřednictvím daňového zvýhodnění na děti. Na rozdíl od slevy na dani může při uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě vzniknout i daňový bonus. Toto zvýhodnění lze uplatnit na vyživované nezletilé dítě případně na dítě až do věku 26 za jistých zákonem stanovených podmínek, pokud žije s daňovým poplatníkem ve společné domácnosti. Výše tohoto daňového zvýhodnění se odvíjí od počtu dětí a informace, zda je dítě držitelem průkaz ZTP/P, pokud ano výše zvýhodnění je dvojnásobná. Výše daňového zvýhodnění do výše zjištěné daňové povinnosti má podobu slevy na dani a nad tuto povinnost nabývá podobu daňového bonusu. Maximální roční daňový bonus je 60 300 Kč a minimální 100 Kč. Nad a pod tuto vymezenou hranici nemůže být uplatněn (Dvořáková, 2018). Nárok na měsíční daňový bonus vzniká, jestliže příjem v příslušném měsíci u zaměstnavatele odpovídá jedné polovině minimální mzdy, pro rok 2019 tedy 6 675 Kč (Běhounek, 2019).

3.1.2 Daňové přiznání

Po uplynutí příslušného zdaňovacího období následuje sestavení daňového přiznání a jeho podání ze strany daňového subjektu na příslušný finanční úřad. Daňové přiznání je možno odevzdat osobně na místně příslušném finančním úřadě nebo elektronicky prostřednictvím datové schránky. Místní příslušnost je stanovena dle místa pobytu daňového poplatníka. Tiskopis daňového přiznání můžeme získat na finančním úřadě nebo na webových stránkách finanční správy, a to vždy v aktuálním znění. Při získání z jiných zdrojů je daňový subjekt povinen zkontrolovat, zda vyplňuje správné daňové přiznání aktuální pro dané zdaňovací období, neboť může docházet ke změnám oproti předešlým zdaňovacím obdobím (FS, 2019).

Každý daňový subjekt, který je registrován k dani z příjmů, pobírá příjmy, jež jsou předmětem daně z příjmů a je mu tato povinnost uložena zákonem, případně je vyzván ze strany správce daně, je povinen podat řádné daňové přiznání po skončení zdaňovacího období. Podat daňové přiznání je povinnost daňového subjektu, který měl roční příjmy podléhající dani z příjmů v souhrnu více než 15 000 Kč nebo má daňovou ztrátu. Tato podmínka byla ve všech uvedených případech splněna.

Člověk není neomylný a je na to myšleno i v procesu zdaňování příjmů. Přestože jsou v daňovém přiznání uvedeny postupy a návody, může se daňový subjekt zmýlit, uvede chybný údaj, nebo dodatečně dojde k zjištění nových skutečností. Pokud by byl omyl zjištěn až poté, co bylo na finančním úřadě řádné daňové přiznání, pak k

nápravě této skutečnosti slouží opravné daňové přiznání. U správce daně je pak řádné daňové přiznání nahrazeno opravným daňovým přiznáním a podle něho je také dále postupováno při správě daně. Opravné daňové přiznání musí být však podáno před uplynutím termínu, do kterého je možno podat i řádné daňové přiznání (§ 138, daňový řád).

Nicméně k zjištění omylů a chyb ať už v podaném řádném nebo opravném daňovém přiznání může dojít až po uplynutí termínu pro jejich podání. Postup se dále odvíjí dle skutečnosti, kterou daňový subjekt zjistí. Pokud došlo k zjištění, že v daňovém přiznání byla vypočtena vyšší daňová povinnost, než měla ve skutečnosti být, pak je ponecháno na rozhodnutí daňového subjektu, zda podá ve stanovené lhůtě dodatečné daňové přiznání nebo ne. Naopak v situaci, kdy byla vypočítána nižší daň a ve skutečnosti mělo být na dani uhrazeno více, je daňovému subjektu výslovně uložena povinnost ve stanovené lhůtě podat dodatečné daňové přiznání. Stanovenou lhůtou je konec měsíce následujícího po měsíci, v němž byla chyba ve stanovení daně zjištěna (§ 141, daňový řád).

Lhůta pro podání řádného nebo daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob je stanovena do 3 měsíců po skončení zdaňovacího období, za které je daň vypočítávána nebo do 6 měsíců za podmínky, že je daňové přiznání zpracováváno pověřeným daňovým poradcem.

Za pozdní podání daňového přiznání může být daňovému subjektu udělena pokuta. V případě nepodání daňového přiznání a existence pochybností ze strany správce daně následuje doměření daně (§ 145, daňový řád).

3.2 Daň z příjmů ze samostatné činnosti

V případě zahájení podnikatelské činnosti jsou fyzické osoby povinny registrovat se k dani z příjmů. Musí tak učinit do patnácti dnů ode dne přijetí příjmu ze samostatné činnosti nebo ode dne počátku výkonu samostatné činnosti za níž bude získáván příjem. Shodná lhůta je pro daňové rezidenty i nerezidenty (§ 39, zákon o daních z příjmů). Mimo povinnosti registrovat se k dani z příjmů vzniká zahájením samostatně výdělečné činnosti povinnost registrace u okresní správy sociálního zabezpečení (dále jen OSSZ) a zdravotní pojišťovny. Rozhodne-li se osoba samostatně výdělečně činná pro ukončení své činnosti, musí tuto skutečnost ohlásit na zdravotní pojišťovnu a správu sociálního zabezpečení a podat daňové přiznání

k dani z příjmů fyzických osob za poslední období výkonu činnosti. (Dvořáková a kol., 2018).

Příjmům ze samostatné činnosti a jejich zdaňování je podrobně věnován § 7 zákona o daních z příjmů. Jako příjmy ze samostatné činnosti jsou označovány příjmy:

- ze zemědělské výroby, lesního nebo vodního hospodářství,
- ze živnostenského nebo jiného podnikání,
- podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti,
- z nájmu obchodního majetku,
- z poskytnutí autorských nebo obdobných práv,
- umělců (zpěváků, herců, spisovatelů a jiných autorů),
- z nezávislých povolání.

Rozdělení jednotlivých druhů příjmů je důležité z hlediska existence odlišností při postupu ve výpočtu daně.

Příjmy profesionálních sportovců patří pro účely zdanění do skupiny příjmů získaných z výkonu činnosti na základě živnostenského oprávnění nebo nezávislého povolání. Nezávislá povolání jsou taková, k jejichž výkonu není třeba speciální oprávnění a patří sem například mimo sportovců i vědci nebo artisté. Za příjem dle § 7 zákona o daních z příjmů se u profesionálních sportovců považují mimo jiné i přijaté ceny ze sportovních soutěží. V případě jiných subjektů a neprofesionálních sportovců jsou ceny a výhry ze soutěží považovány za ostatní příjmy dle §10 zákona o daních z příjmů.

Daň z příjmů ze samostatné činnosti je zjišťována jednou ročně po skončení zdaňovacího období do termínu podání daňového přiznání.

3.2.1 Základ daně

Základ daně tvoří všechny příjmy ze samostatné činnosti, které jsou předmětem daně, snížené o příslušné výdaje. Těmito výdaji jsou myšleny, takové, které byly vynaloženy k tomu, aby mohly být dané příjmy získány. Jedná se například o koupi služeb, zboží nebo jiných produktů, které byly dále využity v rámci činnosti, za niž zdanitelné příjmy náleží (§ 7 odst. 3, zákon o daních z příjmů).

Dle zákona o daních z příjmů je umožněna volba mezi uplatněním skutečně vynaložených výdajů a paušálních výdajů stanovených procentem z příjmů. Výše a

limity paušálních výdajů jsou stanoveny v § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů. V roce 2019, s účinností od 1. dubna, došlo ke zvýšení hranic pro maximální uplatnění výdajů oproti předchozímu zdaňovacímu období, tedy roku 2019. Toto rozhodnutí bylo součástí novely tzv. daňového balíčku 2019 (PČRPS, 2019). U nezávislého povolání, které vykonávají i profesionální sportovci, může být za výdaje uplatněno 40 % příjmů, avšak do maximální výše 800 000 Kč nebo pokud vykonávají sportovní činnost na základě živnostenského oprávnění 60 % z příjmů a to maximálně 1 200 000 Kč. Pro srovnání osoby samostatně výdělečně činné provozující řemeslné živnosti mohou uplatnit výdaje ve výši 80 % z příjmů až do maximální částky 1 600 000 Kč a 30 % příjmů až do 600 000 Kč může být jako výdaje uplatněno z nájmu obchodního majetku.

Stanovení výdajů procentem z příjmů je především z pohledu administrativy snazší a výhodnější, avšak může dojít ke zbytečnému zvýšení daňové povinnosti, pokud by byly prokazatelně vynaložené výdaje vyšší než ty stanovené procentem z příjmů. Naproti tomu mohou být peněžní prostředky rovněž také ušetřeny, pokud má fyzická osoba výdaje sloužící k zajištění příjmů menší, než když jsou výdaje stanoveny právě procentem z příjmů (Hnátek, 2018).

Vyšší administrativní náročnost, kterou jsou doprovázeny skutečně vynaložené výdaje, spočívá v povinnosti vedení jejich pečlivé evidence, aby bylo možno je prokázat a následně testovat, zda jsou skutečně daňově účinné pro účely výpočtu daně z příjmů ze samostatné činnosti. Jsou-li takto zjištěné výdaje vyšší, než příjmy dle §7 a § 9, je rozdíl nazýván ztrátou.

Poplatník daně může své příjmy a výdaje sledovat vedením účetnictví nebo pomocí daňové evidence. V případě, že neuplatňuje skutečně vynaložené výdaje tak své příjmy musí sledovat alespoň v záznamu o příjmech, neboť příjmy musí být sledovány vždy. Daňový poplatník se může rozhodnout o změně formy sledování těchto skutečností a přejít z vedení daňové evidence na účetnictví a naopak. Stejně tak se může rozhodnout také o změně uplatňování výdajů, vždy je však nutno postupovat dle pokynů uvedených v zákoně o daních z příjmů, kterým jsou tyto situace podrobně upraveny.

3.2.2 Výpočet daně

Pokud známe výši poplatníkových příjmů a způsob stanovení výše výdajů, lze stanovit dílčí základ daně ze samostatné činnosti. Ten je následně třeba vynásobit

daňovou sazbou a vyčíslit samotnou daň dle vzorce 3.1, která může být dále upravena o slevy na dani a daňové zvýhodnění.

V případě, že za zdaňovací období příjmy zdaňované dle § 7 zákona o daních přesáhnou 48násobek průměrné mzdy, což pro rok 2019 odpovídá částce ve výši 1 569 552 Kč, dochází k solidárnímu zvýšení daně. Pobírá-li poplatník příjmy, jejich zdaňování je upraveno dle § 7 a současně příjmy podléhající dani dle § 6 zákona o daních z příjmů tak se pro účely solidárního zvýšení daně tyto příjmy sčítají (§ 16a, zákon o daních z příjmů).

3.2.3 Zálohy na daň z příjmů

Vznikne-li daňovému poplatníkovi v daňovém přiznání daňová povinnost vyšší než 30 000 Kč za zdaňovací období musí během následujícího zdaňovacího období hradit zálohy na daň. Jeli daňová povinnost v rozmezí 30 000 Kč až 150 000 Kč, je nutno zálohu uhradit dvakrát za zdaňovací období, a to ve výši 40 % z poslední zjištěné výše daně. Uhrazena musí být do 15. června a 15. prosince, jedná se o tzv. pololetní zálohy. Pokud poslední daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, vzniká daňovému poplatníkovi povinnost platit tzv. čtvrtletní zálohy, které jsou každá ve výši 25 % poslední zjištěné daňové povinnosti. Čtvrtletní zálohy jsou splatné 15. března, 15. června, 15. září a 15. prosince. Pokud připadne den splatnosti na víkend nebo státní svátek posunuje se termín na první následující pracovní den (§ 38a, zákon o daních z příjmů).

3.3 Daň z příjmů ze závislé činnosti

Dani z příjmů ze závislé činnosti dle § 6 zákona o daních z příjmů podléhají příjmy z pracovněprávního poměru. Tyto příjmy by profesionální sportovec obdržel v případě, že by měl se sportovním klubem uzavřenou pracovní smlouvu a byl tedy zaměstnancem příslušného sportovního klubu. Dále do této skupiny patří příjmy z činností vykonávaných na základě uzavření dohody o pracovním poměru nebo dohody o pracovní činnosti, služebním poměru nebo v příjmy v podobě funkčních požitků. Mimo vyjmenované jsou zde zařazeny i příjmy za práci, kterou vykonávají členové družstva, společníci nebo jednatelé společnosti s ručením omezeným, komanditistů v komanditní spolčenosti a další. Všechny tyto příjmy podléhají daní z příjmů bez ohledu na to, zda se jednalo o jednorázový příjem nebo opakovaný.

V § 6 odst. 7 jsou vyjmenovány příjmy, které nejsou předmětem daně, a tudíž nejsou do základu daně vůbec započítávány. Jedná se například o příjmy získané ve formě náhrady cestovních výdajů v případě, kdy se zaměstnanec účastní pracovní cesty. Avšak pouze ve výši stanovené jiným zákonem. Jestliže by tedy náhrada byla vyšší, pak rozdíl mezi skutečně vyplacenou náhradou a zákonem povoleným limitem je předmětem daně a tudíž zdaňován. Předmětem daně rovněž není hodnota poskytovaná zaměstnavatelem v souvislosti s užíváním pracovních oděvů a prostředků včetně jejich údržby, které jsou nutné v rámci výkonu práce. Nebo náhrady opotřebení nářadí nebo jiných pomůcek ve vlastnictví zaměstnance používaných při výkonu práce.

Druhou skupinou příjmů jsou tzv. příjmy osvobozené od daně, a tudíž z nich daň není odváděna. Jedná se především o hodnoty, které zaměstnanec získá v nepeněžní podobě, například zaměstnavatelem vynaložené náklady na rekvalifikaci, rozvoj odbornosti, stravování, poskytnutí nealkoholických nápojů na pracovišti. Dále například platby zaměstnavatele ve formě příspěvků na penzijní pojištění, připojištění se státním příspěvkem nebo příspěvek na životní pojištění nejvýše však do částky 50 000 Kč za rok.

Výše daně z příjmů ze závislé činnosti je zjišťována a placena měsíčně formou záloh na dani. Podepíše-li poplatník daně u svého zaměstnavatele prohlášení k dani, vzniká mu právo uplatňovat měsíčně slevy na dani uvedené v § 35ba zákona o daních z příjmů a daňové zvýhodnění na děti upravené v § 35c a § 35d zákona o daních z příjmů. Prohlášení může být v daném okamžiku podepsáno pouze u jednoho zaměstnavatele. To znamená, pokud má daňový poplatník více příjmů, například profesionální sportovec by vykonával sportovní činnost jako zaměstnanec pro více klubů, mohl by mít daňové prohlášení podepsáno pouze u jednoho sportovního klubu. Z ostatních příjmů je pak daň placena v plné výši.

Daňoví poplatníci, kterými jsou zaměstnanci, mohou svého zaměstnavatele požádat o roční zúčtování daně a zpětně tak doložit dokumenty k uplatnění některých slev, které jim nebyly uplatněny během roku nebo jim naopak mohly být uplatněny pouze jednou za rok při podání daňového přiznání. Tím je sleva na manžela, manželku nebo šolkovné.

Zaměstnanec pro účely stanovení daňového základu a následně i vyčíslení daně nemusí vést účetnictví, daňovou nebo obdobnou evidenci. Zaměstnanci tedy

plyne výhoda v podobě nízkého zatížení z pohledu administrativy. V případě, že mu nenáleží více příjmů z různých zdrojů, ani nastanou jiné specifické skutečnosti, nemusí podávat daňové přiznání, protože ho podá zaměstnavatel (Hnátek, 2018)

3.3.1 Základ daně

Základem daně je suma příjmů ze závislé činnosti, pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na všeobecné zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem. Více o povinném pojistném v následující podkapitole. Výsledkem takto sečtených položek je tzv. superhrubá mzda. Daň zjišťována a placena měsíčně ve formě záloh. Příjmy pro účely pro účely ročního zúčtování je souhrn veškerých příjmů obdržených do 31 dnů po skončení zdaňovacího období tedy 31. ledna následujícího roku (§ 5, zákon o daních z příjmů).

3.3.2 Výpočet daně

Při výpočtu daně je vycházeno z úhrnu příjmů, které jsou předmětem daně z příjmů dle § 6 zákona o daních z příjmů, k nimž je nutno připočítat výši zaměstnavatelem placeného sociálního a zdravotního pojištění. Dochází tedy k tomu, že zaměstnanci je ve skutečnosti zdaňována vyšší částka, než jsou jeho skutečné příjmy, které mu za vykonanou práci náleží a které obdržel. Je tedy zdaňováno i povinné pojistné (Hnátek, 2018).

Tímto výpočtem je stanoven základ daně, který je pro účely dalších kroků vedoucích ke stanovení výsledné daně nutno zaokrouhlit na celé stokoruny dolů (§ 38, zákon o daních z příjmů).

Z takto upraveného základu daně je vypočtena daň dle vzorce 3.1. Zjištěná výše daně je buď konečná, nebo je dále upravována o slevy na dani a daňové zvýhodnění na děti, jak je uvedeno v tabulce č. 3.3.

Tab. 3.2 Postup výpočtu daně a zálohy na daň

Příjem ze závislé činnosti (hrubá mzda)
+ Další zdanitelné příjmy
+ Sociální pojištění ve výši 25 % z hrubé mzdy
+ Zdravotní pojištění ve výši 9 % z hrubé mzdy
= Základ daně (součet výše uvedených položek)
= Zaokrouhlený základ daně na celé stokoruny dolů
= Daň, záloha na daň (zaokrouhlený základ daně · daňová sazba 15 %)
- Slevy na dani
= Daň, záloha na daň po uplatnění slev
- Daňové zvýhodnění na děti
= záloha na daň po uplatnění slev a daňového zvýhodnění

Zdroj: (Dvořáková a kol., str. 57), vlastní zpracování

Náleží-li daňovému poplatníkovi jako zaměstnanci měsíční mzda vyšší, než je čtyřnásobek průměrné mzdy stanovené dle metodiky české správy sociálního zabezpečení, týká se ho ve vztahu k zdaňování těchto příjmů solidární zvýšení daně. Dle § 38 ha zákona o daních z příjmů je pak měsíční záloha zjištěna následujícím vzorcem

$$\text{měsíční záloha na daň} = \text{daň} + 7 \% \cdot (\text{měsíční příjem} - 4 \cdot \text{průměrná mzda}) \quad (3.2)$$

kde je 15% daň ze základu daně zvýšena o 7 % z příjmů podléhajících dani a zahrnovaných do základu daně snížených o čtyřnásobek průměrné mzdy. Průměrná mzda je pro výpočet za rok 2019 stanovena na 32 699 Kč, čtyřnásobek tudíž odpovídá výši 130 796 Kč za měsíc a 1 569 552 Kč za rok. Tato hranice je každoročně upravována nařízením vlády.

Jelikož je solidární zvýšení daně počítáno i měsíčně pro účely placení záloh, může dojít k situaci, že toto zvýšení je povinen zaplatit i daňový poplatník, kterému by v ročním úhrnu příjmy nepřesáhly rozhodnou hranici. Přesto však není důvod k rozhořčení daňových poplatníků ocitajících se v této situaci, neboť mají nárok na vrácení solidární daně zpětně. A to při ročním zúčtování daně v případě, že se

překročení rozhodné roční hranice příjmů pro solidární zvýšení daně nepřesáhne. Daňoví poplatníci, kterým vznikne povinnost platit solidární daň z důvodu potvrzení překročení roční hranice, si musí sami vyplnit a podat daňové přiznání.

Zjevnou nevýhodou postupu zdanění příjmů ze závislé činnosti je jednoznačně snížení příjmů, daňového poplatníka nejen o samotnou daň odvedenou z příjmů ale také část daně, která připadá na zdanění pojistného placeného zaměstnavatelem. Příjmy jsou následně ještě sníženy o povinné platby pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění placeného zaměstnavatelem, případně další srážky a poté jsou příjmy v podobě čisté mzdy vyplaceny (Hnátek, 2018).

3.4 Zdanění mezinárodních příjmů

Není žádnou výjimkou, že profesionální sportovec vykonává sportovní činnost za jiný stát než, kde je občanem nebo se účastní sportovních soutěží konaných v zahraničí. V této souvislosti mohou nastat dvě základní situace. První možností je, že cizinec profesionální sportovec nastoupí za český sportovní klub, a tedy vykonává sportovní činnosti na území České republiky. Druhá situace nastává, pokud profesionální sportovec, občan České republiky, vykonává sportovní činnost pro zahraniční sportovní klub nebo se účastní sportovní soutěže konané na území jiného členského státu, evropského hospodářského prostoru nebo třetí země. Pro správné stanovení zdanění přeshraničních příjmů je nutno věnovat pozornost informacím uvedeným níže.

V souvislosti s mezinárodním zdaněním může dojít k situaci označované dvojí zdanění. Jeden zdanitelný příjem, přesněji předmět daně, je zdaňován jedenkrát nebo dokonce vícekrát jednou a tou samou daní, případně daní obdobnou.

3.4.1 Daňové rezidenství

K určení státu, kde mají být zdaňovány příjmy dané fyzické osoby, slouží stanovení daňového rezidenství. Jak je uvedeno v § 2 zákona o daních z příjmů pro účely stanovení daně rozdělujeme daňové poplatníky do dvou skupin na daňové a daňové nerezidenty. Daňovým rezidentem České republiky je osoba, která zde má místo trvalého bydliště nebo se zde zdržuje stanovenou dobu, která je alespoň 183 dní v kalendářním roce. Osoba, která nesplňuje ani jedno z uvedených kritérií, stanoví to o ní mezinárodní smlouvy, nebo zde pobývá z důvodu studia, případně léčení je

daňovým nerezidentem České republiky. Trvalým bydlištěm se přitom pro účely zákona o daních z příjmů rozumí místo, kde má daňový poplatník byt a úmysl v něm trvale pobývat. Není přitom rozhodující vlastnictví, byt může být i pronajatý. Má-li poplatník byt ve dvou nebo více státech, je rozhodující, ve kterém z nich má středisko životních zájmů. Tím je místo, kde má daná fyzická osoba rodinné, kulturní, politické a jiné vazby, má zde zaměstnání nebo místo podnikání a další (Sojka a kol., 2018).

Rozdíl mezi daňovým rezidentem a nerezidentem spočívá v rozsahu zdanění jejich příjmů na území České republiky. Určení daňového rezidenství je tedy rozhodné pro postup zdanění příjmů a určení místa zdanění celosvětových příjmů dané fyzické osoby. Daňový rezidenti zde mají plnou daňovou povinnost, v České republice jim dani z příjmů podléhají veškeré příjmy bez ohledu na zdroj. Naopak osoba, která je daňovým nerezidentem v České republice podle zde platné právní legislativy, zdaňuje pouze příjmy plynoucí ze zdrojů na tomto území dle § 22 zákona o daních z příjmů. Daňový nerezidenti mají stanovenou omezenou daňovou povinnost. Při jejím posouzení je nutno brát v úvahu také vztah mezi smlouvami o zamezení dvojího zdanění a právní legislativou České republiky. Znalost pravidel určení daňového rezidenství není významná pouze pro daného daňového poplatníka, ale rovněž rozhodující informací pro plátce daně z příjmů. Jeho úkolem je správná aplikace tuzemské právní legislativy, smluv o zamezení dvojího zdanění, určení správné výše srážkové daně, záloh na daň a zúčtování daně u příjmů ze závislé činnosti (Sojka a kol., 2018).

Cizinci mohou pobírat příjmy ze zdrojů na území České republiky a působit zde jako zaměstnanci, to znamená mít uzavřenou pracovní smlouvu se zaměstnavatelem, který má zde sídlo. Osoby, které jsou občany třetích zemí potřebují zvláštní povolení k tomu, aby zde mohli pracovat. Tím může být povolení k zaměstnání, zaměstnanecká karta nebo modrá karta podle délky pobytu a výkonu práce. Občané EU, evropského hospodářského prostoru a Švýcarska pak žádné takové povolení nepotřebují a mohou zde být zaměstnání (Vyškovská, 2016).

Podniká-li cizinec v České republice a je zde současně daňový rezidentem pak jsou jeho příjmy zdaňovány stejně jako u občanů České republiky. V případě že se jedná o daňového nerezidenta pak je třeba posoudit, zda má na území České republiky stálou provozovnu nebo nemá. Příjmy profesionálních sportovců, kteří jsou daňovými nerezidenty a vykonávají svou činnost osobně a veřejně na území České republiky

tvoří samostatný základ daně zdaňovaný srážkou. Pro daňové nerezidenty České republiky ale současně rezidenty jiného členského státu nebo evropského hospodářského prostoru nebo třetí země s kterou má Česká republika uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění je srážková daň ve výši 15 %. Pokud by byl profesionální sportovec v tomto případě zaměstnancem bude jeho příjem navýšen o povinné pojistné tak jako u daňových rezidentů (Vyškovská, 2016).

Určení daňového rezidentství není vždy jednoznačné a spočívá v hlubším procesu zkoumání mnoha aspektů. V praxi mohou nastat situace, kdy je daňový poplatník označen za daňového rezidenta ve více zemích. V těchto případech je nadřazená aplikace smluv o zamezení dvojího zdanění. Někdy je otázka určení daňového rezidentství tak sporná, že musí být řešena až prostřednictvím NSS. Příkladem je rozsudek NSS týkající se posouzení daňového rezidentství profesionálního sportovce z Bosny a Hercegoviny, který působí na území České republiky v souvislosti se srážkovou daní. Příjmy profesionálního sportovce, který je daňovým rezidentem jiného státu ale působí na území ČR měly být dle finanční správy zdaňovány srážkou. Sportovní klub však tuto daň nesrážel s odůvodněním, že daný sportovec je rezidentem České republiky, protože zde vlastní byt. Tvzení finanční správy bylo po hlubším prozkoumání aspektů týkajících se případu a nedostatku důkazů zamítnuto (Fučík a partneři s.r.o., 2018).

3.4.2 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Povinnosti daňových poplatníků, kteří jsou občany České republiky, upravují především tuzemské zákony, judikatura a metodické pokyny ministerstva financí.

Pro odstranění nedorozumění a konfliktů rezidentství slouží smlouvy o zamezení dvojího zdanění (Vyškovská, 2016). V nich jsou obsaženy metody způsobu zdanění příjmů, u kterých vzniká povinnost je přiznat jak na území, na němž se nachází zdroj příjmů, tak na území, kde je fyzická osoba daňovým rezidentem. Prostřednictvím těchto metod by pak mělo být docíleno zamezení zdanění jednoho příjmu na území více států (Vyškovská, 2018).

V důsledku existence smluv o zamezení dvojího zdanění může dojít k situaci, v níž některý z příjmů zůstane nezdaněn v jednom ze smluvních států i v případě, že by jinak zdaněn byl (Sojka a kol., 2017).

Česká republika má v současné době uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění s 88 státy z celého světa. Ty jsou označovány jako smluvní státy (MFČR, 2019). V situacích, kdy se mezinárodní smlouvy rozcházejí s ustanovením zákona dle vnitrostátního práva, má uplatnění práva na základě mezinárodní smlouvy přednost. To znamená, že ustanovení zákona o daních z příjmů nejsou použity, pokud je daná skutečnost upravena i ve smlouvě o zamezení dvojího zdanění a současně je na jejím základě daná skutečnost řešena odlišně (Vyškovská, 2016).

3.4.3 Metody zamezení dvojího zdanění

Za základní způsoby zamezení dvojího zdanění jsou považovány metody:

- vynětí (úplné, s výhradou progresu),
- zápočtu (prostý, úplný).

Metoda zápočtu daně spočívá ve snížení daňové povinnosti, která připadá na celosvětově příjmy o daň zaplacenou v zahraničí při respektování ustanovení smluv o zamezení dvojího zdanění a daňových předpisů. Zápočet může být úplný nebo s výhradou progresu (Sojka a kol., 2017).

První uvedenou metodou je metoda úplného zápočtu daně. Mají-li státy mezi sebou dohodu, že bude při zamezení dvojího zdanění využito této metody, pak je daň připadající na celosvětové příjmy snížena o celou daň zaplacenou v zahraničí. Tato metoda je používána například se Srílkou nebo Nizozemskem.

Druhou metodou je metoda prostého zápočtu daně. U této metody lze rovněž snížit daň z celosvětových příjmů o daň zaplacenou v zahraničí. Na rozdíl však od výše uvedené metody, už ne v plné výši, ale pouze ve výši, která připadá na příjmy ze zahraničních zdrojů. Výši daně, o kterou můžeme snížit tuzemskou daň, zjistíme jako součin daňové povinnosti v souvislosti s veškerými příjmy a částky, která odpovídá podílu příjmů ze zahraničí na základu daně

$$\text{poměrná část daně} = \text{daň z celosvětových příjmů} \cdot \frac{\text{příjmy ze zahraničních zdrojů}}{\text{základ daně}} \quad (3.3)$$

kde daň z celosvětových příjmů je vypočtena ze základu daně a tuzemské daňové sazby a základ daně tvoří celosvětové příjmy a je neupraven o odečitatelné položky a nezdanitelné části základu daně (§ 38f, odst. 2, zákon o daních z příjmů). Po zjištění uplatnitelné části daně se daňová povinnost zjištěná v České republice sníží o výši daně zaplacené v zahraničí, která připadá na příjmy ze zahraničních

zdrojů. Má-li poplatník příjmy z několika států, provede se metoda zápočtu pro příjmy z každého státu zvlášť

Méně častou metodou je metoda vynětí, je používána především ve starších smlouvách o zamezení dvojího zdanění. Podstata spočívá v nezdanění příjmů ze zahraničí ve státě, kde je daňový poplatník rezidentem. Je-li poplatník daně pobírající ze státu, s nímž je uzavřena smlouva o zamezení dvojího zdanění, a příjmy byly ve státě zdroje zdaněny, pak může být tato metoda uplatněna vždy (Sojka a kol., 2017)

Při užití metody úplného vynětí se ze základu daně dle § 38f odst. 6 zákona o daních z příjmů vyjímají veškeré příjmy plynoucí ze zahraničních zdrojů. Příjmy jsou tedy rozděleny na ty ze zdrojů na území České republiky a ze zahraničních zdrojů. Každý příjem je pak zdaněn tam, kde je jeho zdroj místní platnou daňovou sazbou. Tato metoda je nejjednodušší, avšak v praxi se příliš nepoužívá.

Obdobou je metoda vynětí s výhradou progrese popsána v § 38f odst. 7 zákona o daních z příjmů. Zde se stanoví procentní sazba daně, která odpovídá výši celosvětových příjmů. Přesněji je nutno zjistit daň, kterou by poplatník musel zaplatit, kdyby v České republice danil všechny své příjmy. Tudíž i ty vyňaté. Zjištěnou částku pak vydělíme daňovým základem tvořeným opět všemi příjmy a získáme průměrnou sazbu daně. Pomocí níž pak vypočítáme daň z příjmů zdaňovaných v České republice. Tato metoda je významná u progresivní sazby daně (Internet info s.r.o., 2018).

Dle § 38f odst. 4 zákona o daních z příjmů může být u daňového poplatníka, kterému plyne příjem ze závislé činnosti ze zahraničního zdroje uplatněna metoda vynětí nebo metoda určená ve smlouvě o zamezení dvojího zdanění dle toho co je výhodnější.

3.5 Systém sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

Se systémem zdanění osobních příjmů úzce souvisí sociální a zdravotní pojistné. Vzhledem ke skutečnosti, že platby povinného pojistného, jak bylo uvedeno již výše zasahují do základu pro výpočet daně z příjmů ze závislé činnosti a dotýká se i osob výdělečně činných, je třeba uvést alespoň základní informace popisující systém sociálního a zdravotního zabezpečení.

K významnějšímu rozvoji systému sociálního zabezpečení došlo po 2. světové válce a dnes tvoří neopomenutelný příjem do státních rozpočtů řady států, a to včetně

České republiky. Sociální pojištění vykazuje určité znaky jako daň, dle klasifikace OECD je tak i označována nicméně má zvláštní postavení a daní není. Na jedné straně tvoří příjmy do státního rozpočtu v podobě plateb sociálního pojištění a na druhé straně k nim přísluší výdaje v podobě dávek. Tyto platby jsou tedy účelové a povinné, není zde vazba na subjektivní rozhodnutí konkrétního člověka, zda ho hradit bude nebo ne.

Systém sociálního pojištění České republiky je složen z následujících subsystémů:

- důchodové pojištění
- nemocenské pojištění,
- příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.

Nemocenské pojištění slouží k zajištění osob v krátkodobé pracovní neschopnosti, která je způsobena nemocí nebo úrazem. Dávky z tohoto pojištění by měly částečně nahradit ušlé příjmy způsobené neschopností pracovat v podobě plateb nemocenské nebo peněžité pomoci v mateřství. Zaměstnanci platí nemocenské pojištění povinně a osobám samostatně výdělečně činnými je umožněna volba, zda si budou nemocenské platit nebo ne. Ovšem pokud není nemocenské pojištění, hrazeno nenáleží pak osobám ani právo pobírat zmíněné dávky. Finančně nejnáročnějším je systém důchodového pojištění. Jeho smyslem je zabezpečit občany, kteří nemohou dlouhodobě nebo trvale vykonávat práci z důvodu nemoci tedy invalidity nebo stáří. Poslední dva zmíněné systémy jsou souhrnně nazývány sociálním zabezpečením. Poslední je příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, z něhož jsou poskytovány peněžité podpory nezaměstnaným osobám (Dvořáková, 2018).

Další platbou je zdravotní pojištění, které tvoří samostatný subsystém. Výnosy ze zdravotního pojištění plynou zdravotním pojišťovnám a slouží k financování zdravotní péče. Právo každého občana na bezplatnou zdravotní péči a pomůcky při splnění podmínek je zakotveno v ústavním zákoně č. 1/1993 Sb. Ústava České republiky ve znění pozdějších předpisů (dále jen ústava).

Sociální pojistné je povinen platit každý, kdo je příjemcem zdanitelných příjmů. Výjimky jsou stanoveny u prací vykonávaných na základě dohody o provedení práce, kdy nemusí být pojistné placeno z příjmů dosahujících v maximální měsíční výši 10 000 Kč. Pokud je práce vykonávána na základě dohody o pracovní činnosti, pak je tento limit stanoven na 3 000 Kč. Pokud jsou tedy příjmy vyšší než uvedené limity, byť

jen o 1 Kč, už vzniká povinnost odvádět platby pojistného (Dvořáková, Pitterling a kol., 2018).

U samostatně výdělečné činnosti je dále pro účely výpočtu plateb na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění nutno rozlišovat, zda je vykonávána jako hlavní nebo vedlejší činnost. Vedlejší činností je v tomto kontextu myšleno pokud osoba, daňový poplatník, současně s výkonem samostatné činnosti je zaměstnancem, má nárok na výplatu invalidního důchodu nebo je pobíratelem starobního důchodu. Dále pečuje-li o dítě, přičemž má nárok na rodičovský příspěvek, případně peněžitou pomoc v mateřství. Nebo pečuje o dítě ve věku maximálně 10 let nebo je daná osoba sama nezaopatřeným dítětem (Dvořáková, 2018).

Pokud je samostatná výdělečná činnost hlavní činností poplatníka, pak jsou platby záloh pojistného na důchodové pojištění a státní politiku zaměstnanosti povinné. U vedlejší činnosti jsou tyto platby buď dobrovolné, anebo povinné v závislosti na výši příjmů. Pokud daňový základ nedosahuje určité zákonem stanovené maximální výše, jsou platby sociálního pojistného povinné. Pro rok 2019 je tato hranice stanovena ve výši 78 476 Kč. U sociálního zabezpečení tedy existuje určitá benevolence, možnost volby. Zálohy na sociální pojistné jsou splatné během trvání měsíce, jehož se týkají (ČSSZ, 2019).

Výše sociálního pojistného je stanovena procentní sazbou z vyměřovacího základu, kterým je 50 % daňového základu. Procentní sazby jsou následující:

- 29,2 % z vyměřovacího základu na sociální zabezpečení,
 - 28 % z vyměřovacího základu na důchodové pojištění,
 - 1,2 % z vyměřovacího základu na státní politiku zaměstnanosti
- 2,3 % z měsíčního základu na nemocenské pojištění, minimálně 138 Kč za měsíc.

Zdravotní pojištění je v České republice povinné pro všechny, a tudíž i pro osoby samostatně výdělečně činné i profesionální sportovce. Výjimkou jsou pouze nezaopatřené děti do 26 let, osoby na mateřské nebo rodičovské dovolené a uchazeči o zaměstnání evidovaní na úřadu práce. Za vyjmenované osoby je zdravotní pojištění placeno ze státního rozpočtu. Výše zdravotního pojištění pro poplatníky pobírající příjmy dle § 7 zákona o daních z příjmů je stanovena na 13,5 % z vyměřovacího základu, kterým je 50 % daňového základu.

Je-li daňový poplatník zaměstnancem, pak jsou platby na sociální a zdravotní pojištění rozděleny na dvě části. Jedna je pak hrazena zaměstnavatelem a druhá část sražena zaměstnanci z daného příjmu v následující výši:

- 25 % z příjmů zaměstnance na sociální pojištění hradí zaměstnavatel,
- 9 % z příjmů zaměstnance na zdravotní pojištění hradí zaměstnanec,
- 6,5 % z příjmů na sociální pojištění hradí zaměstnanec,
- 4,5 % z příjmů na zdravotní pojištění hradí zaměstnanec.

Od 1. července 2019 dojde ke zrušení tzv. karenční doby dle zákona č. 32/ 2019, kterým se mění zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů. To znamená, že zaměstnavatel bude muset svému zaměstnanci vyplácet náhradu mzdy v případě pracovní neschopnosti již od jejího prvního dne. Současně tak dojde ke snížení výše plateb zaměstnavatele na sociální pojistné na 24,8 % ze současných 25 % a snížení nemocenského pojištění pro osoby samostatně výdělečně činné na 2,1 % ze současných 2,3 %. Cílem tohoto snížení je kompenzace nákladů, které budou vynaloženy na úhradu nemocenské.

4 Praktická aplikace zdaňování příjmů vybraných sportovců

Cílem této kapitoly diplomové práce je analyzovat teoretické poznatky uvedené v předchozích kapitolách na modelových příkladech. Následně provést komparaci zdanění příjmů profesionálního sportovce to konkrétně v situaci, v níž by byl zaměstnancem, živnostníkem nebo osobou vykonávající nezávislé povolání. Dále pak zobrazit změny zjištěné výše daňové povinnosti při uplatnění daňových slev daňového zvýhodnění

4.1 Zdanění příjmů ze samostatné činnosti

Jak bylo zmíněno v teoretické části diplomové práce, profesionální sportovec může mít příjmy podléhající daní dle § 7 zákona o daních z příjmů ve dvou formách. Cílem následujících podkapitol je na praktických příkladech ukázat, jak se liší zdanění, pokud je sportovní činnost vykonávána na základě živnostenského povolání nebo jako nezávislé povolání.

Princip zdanění příjmů obdržených z výkonu samostatné činnosti bude analyzován samostatně pro živnostenské podnikání a nezávislé povolání. Následně bude provedeno shrnutí výsledných zjištění, porovnání výhod a negativních skutečností pro daného sportovce a také dopadů pro fiskální politiku státu.

Z důvodu zachování anonymity a mlčenlivosti je pro účely této práce identifikace profesionálního sportovce smyšlená. Složky příjmů a jejich výše je zvolena tak, aby byl naplněn cíl práce a bylo možné provedení snadné a praktické komparace zjištěných výsledků a rozdílů ve způsobu zdaňování příjmů různých forem.

Profesionální sportovec měl ve zdaňovacím období 2018 příjmy složené z fixní složky odměn ze sportovních soutěží a bonusem za celoroční výkon ve výši uvedené v následující tabulce.

Tabulka 4.1 Příjmy ze samostatné činnosti

Příjem	Částka	Období
Fixní složka odměny	37 000 Kč	každý měsíc
Odměny ze sportovních soutěží	4 000 Kč	květen
	11 000 Kč	červen
	7 800 Kč	září
Odměna za celoroční výkon	20 000 Kč	listopad
Celkem	484 800 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování (2019)

Sportovní činnost je vykonávána výhradně pro tento klub a veškeré příjmy plynou ze zdrojů na území České republiky. Výkonu sportovní činnosti se věnuje již několik let a vždy pro účely stanovení daně vede evidenci příjmů a pohledávek.

Profesionální sportovec má jedno dítě ve věku 6 let, které pravidelně navštěvuje základní školu. Během zdaňovacího období nebyly placeny zálohy na daň, protože v minulých letech nebyla překročena rozhodná hranice pro vznik povinnosti platby těchto záloh. Během roku sportovec daroval v nemocnici krev.

4.1.1 Živnostenské podnikání

Jednou z forem, které může mít příjem profesionálního sportovce, je příjem ze živnostenského podnikání. Příjmy v tomto případě profesionálnímu sportovci náleží na základě profesní smlouvy, která je uzavřená se sportovním klubem, ve kterém je tato činnost vykonávána. Profesionální sportovec je držitelem živnostenského listu s předmětem činnosti provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti s č. 931000 dle klasifikace NACE, kam jak již bylo výše zmíněno, patří právě činnost výkonných sportovců a například i trenérů. Pro účely sociálního a zdravotního pojištění je tato sportovní činnost vykonávána jako hlavní podnikatelská činnost a současně je jediným zdrojem příjmů daného sportovce.

Jelikož daný sportovec nepobíral během zdaňovacího období žádné jiné příjmy než ty uvedené výše, je jeho základ daně z příjmů pro rok 2018 tvořen pouze jedním dílčím základem daně, a to ze samostatné činnosti dle § 7 zákona o daních z příjmů, který je stanoven pomocí vzorce

$$\text{dílní základ daně} = \text{příjmy} - \text{výdaje} \quad (4.1)$$

kde, příjmy jsou veškeré příjmy z podnikatelské činnosti obdržené v kalendářním roce 2018 bez ohledu na to, kdy vznikl nárok na jejich získání. Rozhodující je tedy datum obdržení příjmů. Jako výdaje mohou být uplatněny ty skutečně vynaložené v souvislosti s výkonem výdělečné činnosti, v tomto případě výkonu sportovní činnosti, nebo výdaje stanovené prostřednictvím procentní sazby z příjmů dle § 7 zákona o daních z příjmů.

Jelikož daný profesionální sportovec má nízké skutečně vynaložené náklady v souvislosti s výkonem své činnosti, bylo vyhodnoceno jako výhodnější varianta použití výdajů stanovených procentní sazbou ze zdanitelných z příjmů. Tato skutečnost byla předpokládána na základě minulých let, a tudíž nebyla vedena evidence pro účely stanovení daně například formou účetnictví nebo daňové evidence. Dle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů při výkonu samostatné činnosti na základě živnostenského oprávnění jsou výdaje pro účely stanovení základu daně ve výši 60 % z příjmů. Maximálně lze však uplatnit výdaje za zdaňovací období 2018 ve výši 600 000 Kč.

Základ daně z příjmů je tedy zjištěn jako rozdíl zdanitelných příjmů a výdajů, které odpovídají 60 % z těchto zdanitelných příjmů. Jelikož je daň zjišťována až po uplynutí zdaňovacího období při sestavení daňového přiznání, jsou zdanitelné příjmy tvořeny součtem všech měsíčních fixních složek odměny, odměn ze sportovních soutěží a jednorázového osobního ohodnocení obdržených od ledna do prosince 2018, ten odpovídá hodnotě uvedené v tabulce 4.2. V příjmech je tedy zahrnuta i odměna za prosinec 2017 ve výši 35 000 Kč.

Tab. 4.2 Základ daně (živnostenské podnikání)

Konstrukční prvky základu daně	Částka
Zdanitelné příjmy	484 800 Kč
Výdaje	290 880 Kč
Základ daně	193 920 Kč

Zdroj: vlastní zpracování (2019)

Z tabulky č. 4.1 je dále zřetelné že hodnota výdajů stanovených procentem z příjmů nepřesahuje maximálně uplatnitelnou hranici, a proto mohla být takto zjištěná hodnota výdajů uplatněna pro účely stanovení základu daně v celé výši. Takto vypočtený základ daně je pro účely dalších výpočtu nutno zaokrouhlit na celá sta dolů, základem daně po zaokrouhlení je částka ve výši 193 900 Kč. K uvedení podrobností týkajících se vyčíslení daňového základu slouží příloha č. 1 daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

Po obsahovém a hodnotovém vymezení základu daně následuje vyčíslení daně prostřednictvím vzorce 3.1

$$Daň = 193\,900\text{ Kč} \cdot 15\%$$

$$Daň = 29\,085\text{ Kč}$$

Zjištěná hodnota 29 085 Kč je výše daně před uplatněním slev a daňového zvýhodnění. Příjem daňového poplatníka nepřesáhl rozhodnou hranici pro solidární zvýšení daně. Takto zjištěné údaje je nutno uvést ve formuláři daňového přiznání v aktuální podobě pro dané zdaňovací období.

V zjednodušené podobě je uvedeno v následující tabulce č. 4.3 a následně i v příloze č. 1 diplomové práce.

Tab. 4.3 Podklad pro tvorbu daňového přiznání

Daňové přiznání z příjmů fyzických osob		Řádek daňového přiznání
II. oddíl		
Dílčí základ daně dle § 7 zákona o daních z příjmů	193 920 Kč	37
III. oddíl		
Hodnota darů	3 000 Kč	46
Základ daně	190 920 Kč	55
Základ daně zaokrouhlený	190 900 Kč	56
Daň dle § 16 zákona o daních z příjmů	29 085 Kč	57
IV. oddíl		
Daň zaokrouhlená na celé Kč nahoru	29 085 Kč	60
V. oddíl		
Základní sleva na poplatníka	24 840 Kč	64
Daň po uplatnění slev	3 795 Kč	71
Daňové zvýhodnění na děti	15 204 Kč	72
Sleva na dani do výše daňové povinnosti	3 795 Kč	73
Daň po uplatnění slev a daňového zvýhodnění	-11 409 Kč	77

Zdroj: vlastní zpracování (2019)

Výsledným zjištěním je daňový bonus ve výši 11 409 Kč. Tento bonus si může profesionální sportovec nechat vyplatit na bankovní účet nebo v hotovosti. Podmínkou pro vyplacení daňového bonusu je, aby příjmy byly vyšší, než je stanovená hranice pro daný rok, pro rok 2018 je ve výši 73 200 Kč. Tato podmínka je v tomto případě splněna.

Jelikož daň nepřesáhla hranici 30 000 Kč, která zakládá vznik povinnosti platby záloh nebudou opět během kalendářního roku zálohy na daň z příjmů placeny.

Vznik daňového bonusu je zapříčiněn možností uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě, které si mohou poplatníci daně z příjmů fyzických osob uplatnit dle § 35 c zákona o daních z příjmů jestliže

- Dítě žije s poplatníkem ve společné domácnosti,
- Domácnost je na území EU nebo Evropského hospodářského prostoru,
- Výše příjmů za zdaňovací období činila alespoň šestinásobek minimální mzdy.

Všechny tyto podmínky byly splněny, a tudíž i daňové zvýhodnění uplatněno. Jelikož si vybraný profesionální sportovec uplatnil slevu na vyživované dítě nemůže už být využit druhým z rodičů, v tomto případě matkou.

4.1.2 Nezávislé povolání

Jak by se změnila výše daňové povinnosti, kdyby profesionální sportovec nevykonával sportovní činnost na základě živnostenského listu, ale formou nezávislého povolání je uvedeno v následující příkladě. Výchozí situace je shodná pro lepší srovnatelnost s předešlou.

Znatelný rozdíl je však patrný při stanovení základu daně, opět jsou využity výdaje stanovené procentem z příjmů, avšak nyní s odlišnou sazbou. Poplatník daně z příjmů fyzických osob, jemuž plynou příjmy dle § 7 zákona o daních z příjmů odst. 3 písm. c) z výkonu nezávislého povolání si může jako výdaje uplatnit 40 % příjmů. Této hodnotě při příjmech ve výši 451 000 Kč dle tabulky č. 4.4 odpovídá částka 184 000 Kč.

Tab. 4.4 Základ daně z příjmů (nezávislé povolání)

Konstrukční prvky základu daně	Částka
Zdanitelné příjmy	484 800 Kč
Výdaje	193 920 Kč
Základ daně	290 880 Kč

Zdroj: vlastní zpracování (2019)

Dílčím základem daně je 290 880 Kč a po zaokrouhlení 290 800 Kč ten je dále upraven o nezdánitelnou část daně ve výši 3 000 Kč v souvislosti s darováním krve.

Tab. 4.5 Podklad k sestavení z výkonu nezávislého povolání

Daňové přiznání z příjmů fyzických osob		Řádek daňového přiznání
II. oddíl		
Dílčí základ daně dle § 7 zákona o daních z příjmů	290 880 Kč	37
III. oddíl		
Hodnota darů	3 000 Kč	46
Základ daně	287 880 Kč	55
Základ daně zaokrouhlený	287 800 Kč	56
Daň dle § 16 zákona o daních z příjmů	43 170 Kč	57
IV. oddíl		
Daň zaokrouhlená na celé Kč nahoru	43 170 Kč	60
V. oddíl		
Základní sleva na poplatníka	24 840 Kč	64
Daň po uplatnění slev	18 330 Kč	71
Daňové zvýhodnění na děti	15 204 Kč	72
Daň po uplatnění slev a daňového zvýhodnění	3 126 Kč	77

Zdroj: Vlastní zpracování (2019)

Profesionálnímu sportovci při výkonu nezávislého povolání vzniká daňová povinnost 3138 Kč. Tuto částku musí uhradit v termínu shodném pro podání daňového přiznání tedy do 1. dubna 2019 na účet příslušného finančního úřadu.

Výše daňové povinnosti nepřesahuje částku 30 000 Kč tudíž danému sportovci nevzniká povinnost platit zálohy na daň z příjmů fyzických osob v průběhu zdaňovacího období kterým je rok 2019.

V obou případech má daňový poplatník kromě povinnosti podat přiznání k dani z příjmů fyzických osob a uhrazení daně povinnost podat přehled o příjmech a výdajích na příslušné pracoviště OSSZ. Tento dokument musí být rovněž odevzdán zdravotní pojišťovně, u které je poplatník pojištěn.

4.1.3 Sociální a zdravotní pojištění

Jak již bylo zmíněno v předchozí kapitole daň z příjmů fyzických osob není jedinou platbou, kterou je příjem daňových poplatníku zatížen. Nutno je ještě platit sociální a zdravotní pojištění. Výše těchto plateb je odvozena právě od daňového základu a je vyčíslena na základě odevzdaného přehledu o příjmech a výdajích.

Významné peněžní hranice týkající se sociálního pojištění jsou uvedeny v následující tabulce.

Tab. 4.6 Sociální a zdravotní pojištění

Samostatná výdělečná činnost	Hlavní výdělečná činnosti		Vedlejší výdělečná činnost	
Rok	2018	2019	2018	2019
Minimální vyměřovací základ	7 495 Kč	8 175 Kč	2 998 Kč	3 270 Kč
Minimální měsíční záloha	2 189 Kč	2 338 Kč	876 Kč	955 Kč
Maximální vyměřovací základ	1 438 992 Kč		1569 552 Kč	
Maximální měsíční zálohy	35 016 Kč		38 193 Kč	
Minimální platba na nemocenské pojištění	115 Kč		138 Kč	
x	x		x	
Zdravotní pojištění	2018		2019	
Minimální měsíční vyměřovací základ	14 989,50 Kč		16 349,50 Kč	
Minimální měsíční zálohy	2 024 Kč		2208 Kč	

Zdroj: OSSZ, VZP (2019), vlastní zpracování

V prvním případě, kdy je výkon sportovní činnosti založen na živnostenském oprávnění je sportovec povinen v roce 2019 zaplatit zálohy na sociální pojištění v roční výši 27 871 Kč. Tato hodnota byla vyčíslena výpočtem

$$\text{sociální pojištění} = 29,2 \% \cdot \text{vyměřovací základ}$$

$$\text{sociální pojištění} = 29,2 \% \cdot \left(\frac{193\,920}{2}\right) \text{ Kč}$$

$$\text{sociální pojištění} = 28\,312 \text{ Kč}$$

Vyměřovacím základem je základ daně a výše měsíční zálohy odpovídá jedné dvanáctině roční výše pojistného, v tomto případě 2 360 Kč

Výše zdravotního pojištění je zjištěna pomocí následujícího výpočtu

$$\text{zdravotní pojištění} = 13,5 \% \cdot \text{vyměřovací základ}$$

$$\text{zdravotní pojištění} = 13,5 \% \cdot \left(\frac{193\,920}{2}\right) \text{ Kč}$$

$$\text{zdravotní pojištění} = 13\,090 \text{ Kč}$$

Přičemž měsíční platby odpovídají jedné dvanáctině zjištěné roční výše, v tomto případě 1 090 Kč. Jelikož je hodnota nižší, než minimální zálohy musí být měsíčně hrazena záloha ve výši 2 208 Kč.

V druhé situaci, kdy je sportovní činnost pro účely stanovení daně z příjmů považována za nezávislé povolání by měl sportovec následující povinnost platby sociálního pojistného:

$$\text{sociální pojistné} = 29,2 \% \cdot \text{vyměřovací základ}$$

$$\text{sociální pojistné} = 29,2 \% \cdot \left(\frac{287\,800}{2}\right) \text{ Kč}$$

$$\text{sociální pojistné} = 42\,019 \text{ Kč}$$

kde roční pojistné, které bude hrazeno v roce 2019 je ve výši 42 019 a měsíční zálohy ve výši 3 501 Kč.

Roční výše zdravotního pojištění je ve výši

$$\text{zdravotní pojištění} = 13,5 \% \cdot \text{vyměřovací základ}$$

$$\text{zdravotní pojištění} = 13,5 \% \cdot \left(\frac{287\,800}{2}\right) \text{ Kč}$$

$$\text{zdravotní pojištění} = 19\,427 \text{ Kč}$$

Roční výši zdravotního pojištění odpovídá měsíční výše záloh na zdravotní pojištění 1 619 Kč. Tato částka je stejně jako v přechozím případě nižší než povinná minimální záloha, a proto bude měsíčně placeno 2 208 Kč.

Zálohy na sociální pojištění v nově zjištěné výši musí být hrazeny od dubna 2019 a na zdravotní pojištění od ledna 2019.

4.2 Zdanění příjmů ze závislé činnosti

Postup předchozích dvou forem zdanění příjmů byl téměř totožný s malými odlišnostmi. Zdanění příjmů ze závislé činnosti je naproti tomu odlišné již od způsobu stanovení základu daně, který je založen na zcela jiném principu.

V následujícím textu je příklad upraven tak aby bylo možné zjistit daň ze závislé činnosti, to znamená, kdyby byla sportovní činnost vykonávána pro sportovní klub na základě pracovněprávní smlouvy a profesionální sportovec byl zaměstnancem sportovního klubu.

Tab. 4.7 Příjmy ze závislé činnosti

Příjem	Částka	Období výplaty
Měsíční hrubá mzda	37 000 Kč	každý měsíc
Pracovní oděvy	4 000 Kč	průběžně během roku
Roční prémie	20 000 Kč	prosinec
Náhrady cestovních výdajů	5 000 Kč	průběžně během roku
Osobní ohodnocení	4 000 Kč	červen
	11 000 Kč	červenec
	7 800 Kč	září

Zdroj: vlastní zpracování (2019)

Příjmy v podobě náhrady cestovních výdajů a pracovních oděvů nejsou dle § 7 odst. 6 předmětem daně z příjmu ze závislé činnosti, a proto k nim není v následujících výpočtech přihlíženo.

Zálohy na daň byly zjišťovány a hrazeny měsíčně během celého kalendářního roku 2018, po skončení nutno provést roční zúčtování daně a podat daňové přiznání.

Měsíční výše záloh je postupně vyčíslena v následující části diplomové práce. Základ daně z příjmů ze závislé činnosti v jednotlivých měsících roku je složen ze součtu příjmů, které náleží zaměstnanci za daný měsíc a pojistného na sociální a zdravotní pojištění, které bylo uhrazeno zaměstnavatelem, jak je uvedeno v následující tab. 4.7.

Tab. 4.8 Poklad pro stanovení záloh ze závislé činnosti 1. část

	Leden, únor, březen, duben, květen, srpen, říjen, listopad	Červen	Červenec	Září	Prosinec
Příjmy od všech zaměstnavatelů	37 000 Kč	41 000 Kč	44 000 Kč	48 800,00 Kč	57 000 Kč
Sociální pojištění hrazené zaměstnavatelem	9 250 Kč	10 250 Kč	11 000 Kč	12 200,00 Kč	14 250 Kč
Zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem	3 330 Kč	3 690 Kč	3 960 Kč	4 392 Kč	5 130 Kč
Základ daně	49 580 Kč	54 940 Kč	58 960 Kč	65 392 Kč	76 380 Kč
Zokrouhlený základ daně	49 500 Kč	54 900 Kč	58 900 Kč	65 300 Kč	76 300 Kč

Zdroj: vlastní zpracování (2019)

Zjištěný základ daně za jednotlivé měsíce roku 2018, kterým je tzv. superhrubá mzda je nutno pro další výpočty zaokrouhlit na celá sta Kč dolů. Následně je vypočtena měsíční záloha na daň z příjmů ve výši 15 % jak je uvedeno v následující tabulce. Výpočet je proveden dle rovnice 3.1.

Tabulka 4.9 Poklad pro stanovení záloh ze závislé činnosti 2. část

	Leden, únor, březen, duben, květen, srpen, říjen, listopad	Červen	Červenec	Září	Prosinec
Daň	7 425 Kč	8 235 Kč	8 835 Kč	9 795 Kč	11 445 Kč
Základní sleva na poplatníka	2 040 Kč				
Daň po uplatnění slev	5 385 Kč	6 195 Kč	6 795 Kč	7 755 Kč	9 405 Kč
Daňové zvýhodnění na dítě	1 267 Kč				
Daň po uplatnění daňového zvýhodnění	4 118 Kč	4 928 Kč	5 528 Kč	6 488 Kč	8 138 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, (2019)

Měsíční zálohy jsou dále upraveny o slevy na dani, neboť zaměstnancem byl podepsán formulář prohlášení k dani, kde žádá o uplatnění slev a dále daňového zvýhodnění na vyživované dítě. Celkem bylo na zálohách na daň z příjmů ze závislé činnosti pro rok 2018 zaplaceno 26 560 Kč.

Kromě záloh na daň z příjmů byly zaměstnanci měsíčně sráženy rovněž také platby pojistného na zdravotní a sociální pojištění. Poté jeho čistá mzda po odečtení těchto povinných úhrad byla v jednotlivých měsících v následující výši:

Tabulka 4.10 Čistá mzda k výplatě

	Leden, únor, březen, duben, květen, srpen, říjen, listopad	Červen	Červenec	Září	Prosinec
Mzda	37 000 Kč	41 000 Kč	44 000 Kč	48 800 Kč	57 000 Kč
Záloha na daň	4 118 Kč	4 928 Kč	5 528 Kč	6 488 Kč	8 138 Kč
Sociální pojištění	2 405 Kč	2 665 Kč	2 860 Kč	3 172 Kč	3 705 Kč
Zdravotní pojištění	1 665 Kč	1 845 Kč	1 980 Kč	2 196 Kč	2 565 Kč
Čistá mzda k výplatě	28 812 Kč	31 562 Kč	33 632 Kč	36 944 Kč	42 592 Kč

Zdroj: vlastní zpracování (2019)

V tabulce č. 4.9 je výše pojistného zjištěna prostřednictvím následujících výpočtů:

$$\text{sociální pojištění} = \text{měsíční mzda} \cdot 6,5 \% \quad (4.2)$$

$$\text{zdravotní pojištění} = \text{měsíční mzda} \cdot 4,5 \% \quad (4.3)$$

Jelikož se jedná o závislou činnost musel být v průběhu roku zjišťována výše daně měsíčně, tato zjištěná částka byla zaměstnanci srážena během roku jako záloha na daň z příjmů ze závislé činnosti, jak je uvedeno v tab. č 4.10. Po skončení zdaňovacího období a nejpozději k datu 1. dubna 2019 je třeba provést roční vyúčtování daně a podat daňové přiznání.

Jelikož všechny příjmy za zdaňovací období 2018 plynuly ze závislé činnosti může být použit zjednodušený formulář přiznání k dani z příjmů fyzických osob, který je možno využívat od roku 2016. Tiskopis je dostupný na internetových stránkách finanční správy. Vyplněné zjednodušené daňové přiznání je uvedeno v příloze č. 2 této práce, kde byla zjištěna výsledná daňová povinnost 0 Kč. To znamená že daňovému poplatníkovi nevzniká daňová povinnost ve formě nedoplatku ani daňový bonus.

4.3 Komparace forem zdanění jednotlivých příjmů

V podkapitole 2.3 diplomové práce je uveden rozsudek NSS, který se zabýval otázkou, zda by měl sportovec vykonávat sportovní činnost na základě živnostenského oprávnění tedy jako živnost nebo formou nezávislého povolání. Přičemž ze strany správce daně byl preferován pohled na výkon sportovní činnosti jako na nezávislé povolání. Z výše uvedených příkladů a zjištěných výsledků je evidentní zájem ze strany správce daně a rovněž i států na tom, byla sportovní činnost vykonávána formou nezávislého povolání, neboť je výhodnější z pohledu příjmů do státního rozpočtu. Pro sportovce je naopak jednoznačně výhodnější vykonávat sportovní činnost na základě živnostenského oprávnění. Důvodem je, že v případě nezávislého povolání byla zjištěna daňová povinnost ve výši 3 126 Kč a v případě živnostenského podnikání vznikl sportovci nárok na daňový bonus ve výši 11 409 Kč, přičemž výchozí výše příjmů byla v obou situacích shodná. Z toho vyplývá, že stát nezískal, a naopak ještě musel sportovci tuto částku uhradit, neboť bylo požádáno o vrácení daňového bonusu v daňovém přiznání.

Daňový bonus vznikl sportovci v důsledku uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě, k této situaci tak mohlo dojít poprvé za zdaňovací období 2018. Dříve při využití výdajů procentem z příjmů nebylo umožněno toto zvýhodnění využít, a tudíž by před rokem 2018 v obou případech vznikla daňová povinnost.

Výše daně je jednoznačně ovlivněna procentní výší výdajů, které mohou být uplatněny při stanovení základu daně jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Nicméně možnost uplatnění těchto výdajů do jisté míry zajišťuje jakousi rovnost zdanění příjmů v případě různých sportovních činností. Výkon některých sportovních disciplín by v případě uplatňování skutečných výdajů byl znevýhodněn jako příklad lze uvést hodnotou sportovních pomůcek a jejich údržba, cestovních výdajů, neboť ne pro každý sport jsou vybudována hustá síť sportovišť, ale je jich například pár na území celé České republiky a další.

Nejvyšší částka na dani je odvedená z příjmů zaměstnance, důvodem je navýšení základu daně o sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem, zatímco u příjmy z podnikání byly naopak snižovány o výdaje vynaložené na jejich dosažení.

Pro kompletní možnost srovnání jsou v následující tabulce uvedeny hodnoty zjištěné daňové povinnosti, plateb záloh na zdravotní a sociální pojištění a některé další údaje.

Tab. 4.11 Kompletní přehled plateb

	Živnostenské podnikání	Nezávislé povolání	Závislá činnost
Zdanitelný příjem	484 800 Kč	484 800 Kč	486 800 Kč
Základ daně	193 900 Kč	287 800 Kč	651 400 Kč
Daň	-11 409 Kč	3 126 Kč	58 026 Kč
Sociální pojištění	28 313 Kč	42 019 Kč	31 642 Kč
Zdravotní pojištění	13 090 Kč	19 427 Kč	21 906 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování (2019)

Rozdíl je také v určení příjmů, které jsou zahrnované do základu daně. V případě příjmů ze samostatné činnosti jsou základem daně příjmy obdržené během zdaňovacího období, bez ohledu na to, kdy na ně vznikl nárok. U příjmů ze závislé činnosti tvoří základ daně příjmy obdržené zaměstnancem do 31. ledna následujícího roku, v tomto případě do 31. ledna 2019.

Ve všech případech musí být daňové přiznání podáno nejpozději do 1. dubna 2019 na místně příslušný finanční úřad, kdyby bylo daňové přiznání zpracováno daňovým poradcem byla by lhůta prodloužena do 1. července 2019.

Správně sestavené a podané daňové přiznání je stěžejní bodem v procesu zjištění a stanovení daně z příjmů. Dle zákona § 3 daňového řádu rozlišujeme řádné, opravné a dodatečné daňové přiznání. Jedná se o dokument pro usnadnění práce je v podobě jednotného formuláře, kde jsou mapovány veškeré zdanitelné příjmy a další skutečnosti významné pro zjištění daně. Tyto předepsané údaje pak musí být daňovým subjektem uvedeny a rovněž vyčísleny. V praktické části diplomové práce a následně i v příloze č. 1 a č. 2 jsou uvedena řádná daňová přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

4.4 Zdanění příjmů ze zahraničí

Pro ucelenost řešené problematiky je v následujícím textu práce uveden rámcový postup zdanění příjmů plynoucích daňovému poplatníkovi, který je

rezidentem České republiky ze zahraničí. V modelové situaci je rámcově popsán postup zdanění příjmů plynoucích za výkon činnosti na území Kanady

Profesionální sportovci, zvláště v oblasti ledního hokeje vykonávají svou činnost na území Kanady za kanadské sportovní kluby. Jak by bylo postupováno v případě, kdy profesionální sportovec pobírá příjmy jak na území České republiky, tak na území Kanady je uvedeno v následujícím textu.

Pro postup zdanění příjmů plynoucích daňovému poplatníkovi, v tomto případě profesionálnímu sportovci a výkon činnosti uskutečněné na území Kanady se použijí ustanovení Smlouvy mezi Českou republikou a Kanadou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů (dále jen „SZDZ s Kanadou“). Tato smlouva vstoupila v platnost v roce 2002 a obsahuje vymezení základních a postupů pro stanovení daňového rezidenství a zdanění jednotlivých skupin příjmů. Pro zdanění příjmů profesionálních sportovců je užito aplikace článku 17 umělci a sportovci a článku 22 vyloučení dvojího zdanění (SZDZ s Kanadou, 2018).

Dle tohoto ustanovení jsou obecně příjmy profesionálního sportovce obdržené za výkon sportovní činnosti zdaňovány v té zemi, kde byla činnost osobně vykonávána.

Profesionální sportovec je daňovým rezidentem v České republice, proto by zde měly být zdaňovány jeho celosvětové příjmy, jak je uvedeno v kapitole č. 3.4.1. Vzhledem ke skutečnosti, uvedené výše, by část příjmů obdržených za sportovní činnost vykonanou na území Kanady byla zdaněna dvakrát. V důsledku existence SZDZ s Kanadou je dvojí zdanění části příjmu za výkon sportovní činnosti na území Kanady omezeno. V České republice bude základ daně příslušného daňového poplatníka tvořit součet jeho celosvětových příjmů. Daň, která je vypočtena z těchto příjmů bude pro účely zamezení dvojího zdanění snížena o daň zaplacenou v Kanadě. Maximálně uplatnitelná částka daně zaplacené v Kanadě je rovna části české daně, která poměrně připadá na příjmy zdaněné již na území Kanady. Využita je metoda prostého zápočtu popsaná v kapitole 3.4.3 diplomové práce. Hodnota celosvětových příjmů. Aby mohla být daň započtena musí být nedílnou součástí daňového přiznání i potvrzení od zahraničního správce daně.

Sportovec při výkonu sportovní činnosti obdržel v roce 2018 následující příjmy:

- 244 000 Kč za sportovní činnost vykonávanou na území České republiky,
- 8 000 CAD za sportovní činnost vykonávanou na území Kanady.

V Kanadě byla z kanadských příjmů sražena daň ve výši 20 132 Kč

Pro další výpočty je nutné příjmy vyplacené v zahraničí převést na českou měnu dle ustanovení § 38 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Příjmy plynoucí ze zahraničí poté odpovídají částce 134 216 Kč.

Tabulka 4.12 Prostý zápočet daně

Příjmy z České republiky	244 000 Kč
Příjmy Kanady	134 216 Kč
Příjmy celkem	378 216 Kč
Výdaje	151 286 Kč
Základ daně =	226 929 Kč
ZD	226 900 Kč
Daň	34 035 Kč

Zdroj: vlastní zpracování (2019)

Část daně, která může být započtena je zjištěna pomocí vzorce 3.3 následovně:

$$\text{poměrná část daně} = 34\,035 \text{ Kč} \cdot \frac{134\,316 \text{ Kč}}{336\,900 \text{ Kč}}$$

$$\text{oměrná část daně} = 20\,132 \text{ Kč}.$$

Výsledkem je částka ve výši 20 132 Kč, o kterou může být daň připadající na celosvětové příjmy maximálně snížena.

V případě, že by profesionální sportovec vykonával sportovní činnost formou zaměstnání, postupovalo by se obdobně. K zamezení dvojího zdanění příjmů by bylo použito buď metody prostého zápočtu, jak je uvedeno ve smlouvě o zamezení dvojího zdanění nebo vynětí, přičemž použita by byla metoda, která je výhodnější na základě aplikace ustanovení § 38f odst. 4 zákona o daních z příjmů. Část daně, která může být zaměstnanci započtena musí být vyčíslena v příloze č. 3 přiznání k dani z příjmů fyzických osob a seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění. Vzor tohoto tiskopisu je uveden v příloze č. 3 diplomové práce. Daň připadající na celosvětové příjmy, zvýšené o sociální a zdravotní pojištění, by poté byla snížena o výši daně uznané k zápočtu na řádku č. 328 přílohy 3 přiznání k dani z příjmů.

V případě použití metody vynětí by se k příjmům plynoucím z Kanady fakticky nepřihlíželo, uvedeny by však byly v daňovém přiznání. Základ daně snížený o příjmy ze zahraničí bude uveden na řádku č. 36a přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Příloha č. 3 se v tomto případě nevyplňuje, nicméně je nutno připojit a seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění.

Zdanění příjmů v mezinárodním kontextu je značně rozsáhlou problematikou, které by mohla být věnována samostatná práce. Je třeba zkoumat spoustu aspektů ať už týkající se otázky daňového rezidenství, určení skupiny příjmů a další. Z tohoto důvodu jsou zde uvedeny alespoň některé principy.

4.5 Nesplnění povinností

V případě, že by nebyla splněna některá z výše uvedených povinností souvisejících se správou daně, může být daňovému poplatníkovi správcem daně udělena pokuta. Konkrétně při porušení ohlašovací, registrační nebo oznamovací povinnosti může být uložena pokuta, dle § 247a odst. 1 zákona o daních příjmů, až ve výši 500 000 Kč. Nepodá-li daňový poplatník daňové přiznání do stanoveného termínu, nebo nejpozději do 5 pracovních dnů od tohoto termínu hrozí mu pokuta ve výši 0,05 % stanovené daně za jeden den prodlení, maximální vše takto stanovené pokuty je 300 000 Kč.

V případě že daňový poplatník neuhradil vyměřenou daň v termínu podání daňového přiznání nebo nejpozději do pěti dní po tomto termínu, musí uhradit dle § 252 daňového řádu úrok z prodlení. Doporučením je tedy nejen podat daňové přiznání čas ve stanoveném termínu ale splatnou daň rovněž uhradit. Není-li daňové přiznání podáno ani do náhradní lhůty stanovené správcem daně může být daňovému poplatníkovi vyměřeno penále dle § 251 daňového řádu.

5 Závěr

Diplomová práce byla zaměřena na daň z příjmů fyzických osob se zdůrazněním na příjmy profesionálních sportovců. Jelikož je zákon o daních z příjmů rozsáhlým předpisem, nebylo možné uvést všechny skutečnosti, a proto je zde zdůrazněn především § 6 a § 7 zákona o daních z příjmů. Tato ustanovení jsou stěžejní právě při zdaňování příjmů profesionálních sportovců.

Daňové zákony procházejí neustálou novelizací a stejně tomu tak je i v letošním roce, kdy byla přijata novela, kterou se opět zvyšují výdaje uplatňované procentem z příjmů dle § 7 zákona o daních z příjmů. Tato skutečnost je součástí tzv. daňového balíčku 2019, který je účinný od 1. dubna 2019.

Významnosti sportu a sportovního prostředí v dnešní společnosti a rovněž aktuálnosti tématu byla věnována druhá kapitola této práce. Nedostatek byl shledán především v chybějící právní úpravě sportovního odvětví v České republice. Přičemž například v jiných státech Evropské unie je existence práva upravujícího sportovní prostředí, postavení profesionálních sportovců a sportovních klubů běžnou praxí.

Hlavním cílem diplomové práce byla komparace zdanění příjmů profesionálních sportovců, u kterých není zákonem jasně stanoveno, zda se jedná o zaměstnance, osoby podnikající na základě živnostenského podnikání nebo osoby vykonávající nezávislé povolání. V závislosti na dohodě mezi profesionálním sportovcem, sportovním klubem a jejich smluvním vztahu mohou objevit v praxi všechny tyto možnosti. Od smluvního vztahu se poté odvíjí způsob zdanění daného příjmu.

Jak bylo zjištěno, odlišnosti jsou již ve způsobu stanovení základu daně, z čehož vyplývá různá výše daňové povinnosti ze stejné výchozí výše příjmů. Významné odlišnosti byly zjištěny rovněž v rozsahu povinnosti plateb pojistného na sociální a zdravotní pojištění. Při výkonu samostatné činnosti mohou být příjmy sníženy o výdaje skutečné nebo stanovené procentem z příjmů. Zaměstnancům je zdaňován celý příjem, který je jim navíc pro účely tohoto zdanění navýšen o část pojistného na sociální a zdravotní zabezpečení hrazené zaměstnavatelem, o druhou část je jim příjem po zdanění ještě dále snížen.

Profesionální sportovci tvoří specifickou skupinu osob dosahující zdanitelné příjmy bez jasných pravidel vymezených jakýmkoliv zákonem, o jakou činnost se přesně jedná a jakým způsobem tedy budou tyto příjmy zdaňovány. U ostatních skupin,

tedy zaměstnanců nebo osob vykonávajících jiné samostatně výdělečné činnosti je mnohem lépe stanoveno na jakém základě je jejich činnost vykonávána a poté je rovněž jasně přiřaditelné v rámci zákona o daních z příjmů k danému způsobu zdanění. Kdyby byl profesionální sportovec zaměstnancem, jak je běžnou praxí v jiných zemích EU, vznikla by povinnost sportovním klubům hradit za sportovce sociální a zdravotní pojištění. Profesionální sportovec by tak obdržel čistou mzdu, po odečtení všech plateb, a tím by mu odpadlo řešení administrativy. Sportovním klubům by se díky odvodům zvýšily náklady a pravděpodobně by současně musely být sníženy odměny profesionálních sportovců za výkon sportovní činnosti sjednané v profesní smlouvě. Vhodnějším řešením je vytvoření nového zákona o sportu, kde by otázka postavení profesionálních sportovců a jejich příjmů v souvislosti se zdaněním bylo lépe definováno. Současně by bylo žádoucí globální sjednocení této oblasti s praxí všech států, aby sportovci přecházející mezi sportovními kluby v rámci různých států měli stejné podmínky. Nicméně obdobná praxe jako v České republice je využívána ještě ve Slovinsku a Chorvatsku.

Seznam použité literatury

a) Odborné knihy

DĚKANOVSKÝ, Jan. *Sport, média a mýty*. 1. vyd. Praha: Dokořán, 2008. 183 s. ISBN 978-80-7363-131-4.

DURDOVÁ, Irena. *Sport jako sociálně ekonomický fenomén*. Ostrava: VŠB – Technická univerzita Ostrava, 2015. ISBN 978-80-248-3658-4.

HNÁTEK, Miloslav. *Zcela legální daňové triky*. Praha: Esap, 2018. 248 s. ISBN 978-80-905899-6-4.

HOBZA, Vladimír a Jaroslav REKTOŘÍK, kolektiv. *Základy ekonomie sportu*. Praha: Ekopress, 2006. ISBN 80-86929-04-3.

JURKA, Helena. *Právní úprava profesionálního sportu v České republice a zahraničí*. Praha: Wolters Kluwer, 2018. Právo prakticky. 97 s. ISBN 978-80-7552-883-4.

KUBÍČEK, Jiří. *Sport a právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2012. 316 s. ISBN 978-80-210-6040-1.

KUKLÍK, Jan a kolektiv. *Sportovní právo*. Praha: Auditorium, 2012. ISBN 978-80-87284-28-5

NOVÁ, Jana, Jiří NOVOTNÝ, Oldřich RACEK, Jaroslav REKTOŘÍK, Aleš SEKOT, Milena STRACHOVÁ a Hana VÁLKOVÁ. *Management, marketing a ekonomika sportu*. Brno: Masarykova univerzita, Fakulta sportovních studií, 2016. 283 s. ISBN 978-80-210-8346-2. Začátek formulářeKonec formuláře

NOVOTNÝ, Jiří. *Sport v ekonomice*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-666-0.

OATS, Lynne, Lynne OATS a Emer MULLIGAN. *Principles of international taxation*. Sixth edition. London: Bloomsbury Professional, 2017. ISBN 978-1-5265-0169-1.

SEKOT, Aleš. *Sport a společnost*. Brno: Paido, edice pedagogické literatury, 2003. ISBN 80-7315-047-6

SOJKA, Vlastimil, Monika BARTOŠOVÁ, Pavel FEKAR, Jan MAŠEK, Matěj NEŠLEHA a Ivana VAŇOUSOVÁ. *Mezinárodní zdanění příjmů: smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Daně. ISBN 978-80-7552-688-5.

SOMMER, Jiří. *Dějiny sportu*. Praha: Fontána, 2003, ISBN 80-7336-116-7.

VANČUROVÁ, Alena. *Zdanění osobních příjmů*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 451 s. ISBN 978-80-7552-926-8.

VYŠKOVSKÁ, Magdaléna. *Cizinci a daně. Zdaňování příjmů fyzických osob – cizích státních příslušníků v České republice* 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2016. 256 s. ISBN: 978-80-7552-285-6.

b) Zákony

Smlouva mezi Českou republikou a Kanadou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu. In: *Sbírka mezinárodních smluv*. 2002, částka 36, s. 10426-10439. Dostupný také z: <https://www.businessinfo.cz/cs/clanky/platne-smlouvy-o-zamezeni-dvojeho-zdaneni-7201.html>

Usnesení č. 2/1993 Sb. Usnesení předsednictva České národní rady o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součástí ústavního pořádku České republiky. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1993, částka 1, s. 17-23. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5989>

Zákon č. 89/2012 občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, částka 33, s. 1026–1367. Dostupný také z: aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=6144 ISSN: 1211-1244

Zákon č. 115/2001 Sb. Zákon o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů. Dostupný také z: <http://www.msmt.cz/dokumenty-3/zakon-o-podpore-sportu>

Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1996, částka 95, s. 4354–

4360. Dostupný také z:

<http://aplikace.mvcr.cz/sbirkazakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2990>

Zákon č. 32/2019, kterým se mění zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2019, částka 13, s. 313 - 317. Dostupný také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38590>

c) Elektronické zdroje a ostatní

BĚHOUNEK PAVEL, daňový poradce. BĚHOUNEK: *Minimální mzda*. [online]. Běhounek [2019-03-05]. Dostupné z: <https://www.behounek.eu//minimalni-mzda/>

ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. ČSSZ: *Změny v pojištění OSVČ* [online]. Běhounek [2019-03-17]. Dostupné z: <https://www.cssz.cz/cz/pojisteni-osvc/zmeny-v-pojisteni-osvc-od-1-1-2019.htm>

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. ČSÚ: *Vymezení oblasti sportu*. [online]. ČSÚ [2018-06-27]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/65776218/090016-17k2.pdf/fc43543e-d0ff-488e-9945-9304290e60d0?version=1.1>

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. ČSÚ: *Statistika sportu: základní ukazatele*. [online]. ČSÚ [2018-07-08]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/65776218/090016-17.pdf/f20e6d01-ea6f-4dce-a70c-7f7d617e973b?version=1.3>

FINANČNÍ SPRÁVA. FS: *Obecné informace o dani z příjmů*. [online]. FS [2019-02-01]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/fyzicke-osoby-poplatnik/obecne-informace>

FUČÍK A PARTNEŘI. Fučík: *Zdanění zahraničních sportovců v ČR*. [online]. Fučík [2019-4-18]. Dostupné z: <https://www.fucik.cz/publikace/zdaneni-zahranicnich-sportovcu-v-cr/>

INTERNET INFO S.R.O: *Daňové přiznání se zahraničními příjmy* [Online]. INTERNET INFO [2019-04.18]. Dostupné z:

<https://www.podnikatel.cz/clanky/prectete-si-jak-se-vyporadat-v-danovem-priznani-se-zahranicnimi-prijmy/>

MEDIA FACTORY CZECH REPUBLIC a.s. - Fučík & partneři: *Zdanění sportovců – nový judikát* [Online]. Fučík a partneři [2019-03-03]. Dostupné z: <https://www.fucik.cz/publikace/zdaneni-sportovcu-novy-judikat/>

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY: *Přehled smluv o zamezení dvojího zdanění* [Online]. MFČR [2019-02-05]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv>

MINISTERSTVO ŠKOLSTVÍ, MLÁDEŽE A TĚLOVÝCHOVY. MŠMT: *Bílá kniha o sportu* [online]. MŠMT [2018-06-27]. Dostupné z: <http://www.msmt.cz/sport/bila-kniha-o-sportu>

NEJvyšší správní soud. NSS: *Rozsudek NSS ke zdanění profesionálních sportovců* [online]. NSS [2019-03-07]. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/Rozsudek-NSS-ke-zdaneni-profesionalnich-sportovcu-Kluby-mohou-se-svymi-sportovci-uzavirat-i-jine-nez-pracovni-smlouvy/art/765?tre_id=135

NEJvyšší správní soud. NSS: *Rozsudek jménem republiky ke zdanění profesionálních sportovců* [online]. NSS [2019-04-17]. Dostupné z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf

OKRESNÍ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. OSSZ: *Pojištění na sociální zabezpečení*. [online]. OSSZ [2018-07-05]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni/vyse-a-platba-pojistneho/>

PARLAMENT ČESKÉ REPUBLIKY, POSLANECKÁ SNĚMOVNA. PČRPS: *Daňový balíček 2019 sněmovní tisk 206/5* [online]. PČRPS [2019-03-07]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni/vyse-a-platba-pojistneho/>

Seznam zkratk

ČSÚ	Český statistický úřad
EU	Evropská unie
HDP	Hrubý domácí produkt
NOZ	Nový občanský zákoník
OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení
NSS	Nejvyšší správní soud

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26. dubna 2019

Tereza Kaňáková

Bc. Tereza Kaňáková

Seznam příloh

Příloha č. 1: Přiznání k dani z příjmů ze samostatné činnosti

Příloha č. 2: Přiznání k dani z příjmů ze závislé činnosti

Příloha č. 3: Příloha přiznání k dani z příjmů fyzických osob